イントロダクション

・日商簿記２級の概要（詳しくは商工会議所へお問い合わせ下さい）

①　試験科目：商業簿記・工業簿記（原価計算含む）　5題以内

②　試験時間：90分

③　合格点：70%以上

④　試験形式：統一試験（紙試験）、ネット試験（CBT試験）

⑤　試験日：統一試験；2月第4日曜日、6月第2日曜日、11月第3日曜日

　　　　　　ネット試験；受験停止期間を除き、随時

⑥　筆記用具（統一試験）：ＨＢまたはＢの黒鉛筆、シャープペン、消しゴムに限る。

⑦　電卓、そろばん（ネット試験はそろばんの使用不可）の使用可。ただし、印刷（出力）機能、メロディー（音の出る）機能、プログラム機能、辞書機能（文字入力を含む）があるものは不可。日数計算、時間計算、換算、税計算、検算（音の出ないものに限る）はプログラム機能に該当しない。

⑧　ネット試験（CBT試験）の注意事項は商工会議所のサイトでご確認下さい。

・学習の仕方

統一試験（紙試験）を前提とした講義を行っています。ネット試験を考えている方も学習は紙を前提に行って下さい。

授業を受けていただき、授業の内容を理解することが大切です。授業を受けた後も、理解できるまでテキストを繰り返し読んで下さい。

また、簿記は授業を聴くだけでは身につきません。必ず、実際に自分で手を動かして問題を解くようにして下さい。まずは、テキストの例題を解けるようにして下さい。

自己学習用教材として、問題集を用意しています。テーマごとに問題を用意していますので、試験当日までこれらの問題を繰り返し解いて、簿記力を高めて下さい。

・重要性について

各論点ごとに「Ａ・Ｂ・Ｃ」

Ａ：試験に頻出している論点なので、必ずマスターすべき論点です。

Ｂ：最近の試験ではほとんど出題されていない論点ですが、それほど難易度が高くないため、時間がある方はマスターしてほしい論点です。

Ｃ：最近の試験ではほとんど出題されていない論点で、かつ、難易度も高い論点なので、ＡとＢの論点をマスターした方で、なお、時間がある方のみ学習すれば良い論点です。

財務諸表

日商簿記３級で学習した内容

・損益計算書と貸借対照表のひな型

・当期純利益の算定

損益計算書の区分表示

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　P/Lの区分表示を覚えよう！

②　５つの利益を覚えよう！

（1）ひな形

損益計算書（P/L）とは、一会計期間において発生した収益と費用を記載して、**経営成績**を表す報告書です。

日商簿記３級ではT字型（勘定式）の損益計算書を学習しましたが、2級では以下のような報告式の損益計算書も出題されます。したがって、今後は、収益については「売上高、営業外収益、特別利益」のどこに計上されるのか、費用については「売上原価、販売費及び一般管理費、営業外費用、特別損失」のどこに計上されるのかを覚えて下さい。

損　益　計　算　書

自2030年4月1日　至2031年3月31日

Ⅰ　売上高		×××
Ⅱ　売上原価		
1　期首商品棚卸高	×××	
2　当期商品仕入高	×××	
合計	×××	
3　期末商品棚卸高	×××	×××
売上総利益		×××
Ⅲ　販売費及び一般管理費		×××
営業利益		×××
Ⅳ　営業外収益		×××
Ⅴ　営業外費用		×××
経常利益		×××
Ⅵ　特別利益		×××
Ⅶ　特別損失		×××
税引前当期純利益		×××
法人税、住民税及び事業税	×××	
法人税等調整額	×××	×××
当期純利益		×××

（2）区分表示

① 売上総利益の算定

売上高から**売上原価**を差し引いて、**売上総利益**を算定します。売上高は商品を販売したことによる収益、売上原価は販売した商品の購入原価である費用、売上総利益は商品売買から得られた利益（粗利）です。

売 上 高 － 売上原価 ＝ 売上総利益

なお、売上原価は通常、その内訳である「期首商品棚卸高、当期商品仕入高、期末商品棚卸高」も記載します。

② 営業利益の算定

売上総利益から**販売費及び一般管理費**を差し引いて、**営業利益**を算定します。販売費は販売活動に関する費用、一般管理費は管理活動に関する費用、営業利益は会社の本業から得た利益です。

売上総利益 － 販売費及び一般管理費 ＝ 営業利益

③ 経常利益の算定

営業利益に**営業外収益**を加え、**営業外費用**を差し引いて、**経常利益**を算定します。営業外収益は主に財務活動に関する収益、営業外費用は主に財務活動に関する費用、経常利益は会社の本業の他、財務活動等も含めて、毎期経常的に得ることができる利益です。

営業利益 ＋ 営業外収益 － 営業外費用 ＝ 経常利益

④ 税引前当期純利益の算定

経常利益に**特別利益**を加え、**特別損失**を差し引いて、**税引前当期純利益**を算定します。特別利益は臨時的な取引から生じた収益、特別損失は臨時的な取引から生じた費用です。

経常利益 ＋ 特別利益 － 特別損失 ＝ 税引前当期純利益

⑤ 当期純利益の算定

税引前当期純利益から、**法人税、住民税及び事業税**や**法人税等調整額**などの税金費用を差し引いて、**当期純利益**を算定します。当期純利益とは、当期のすべての活動によって得た利益です。

税引前当期純利益 － 税金費用 ＝ 当期純利益

貸借対照表の区分表示

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　B/Sの区分表示を覚えよう！

②　２つの流動固定分類の基準を理解しよう！

（1）ひな形

貸借対照表(B/S)とは、一時点における資産、負債及び純資産を記載して、**財政状態**を表す報告書です。

日商簿記３級ではT字型（勘定式）の貸借対照表を学習しましたが、2級ではそれ以外に以下のような区分表示した貸借対照表も出題されることがあります。したがって、今後は、資産については「流動資産、固定資産」のどこに計上されるのか、負債については「流動負債、固定負債」のどこに計上されるのかを注意して下さい。

貸　借　対　照　表

2031年3月31日

資　産　の　部		負　債　の　部	
Ⅰ　流　動　資　産	×××	Ⅰ　流　動　負　債	×××
Ⅱ　固　定　資　産	×××	Ⅱ　固　定　負　債	×××
		純　資　産　の　部	
		Ⅰ　株　主　資　本	
		1　資　本　金	×××
		2　資本剰余金	×××
		3　利益剰余金	×××
		Ⅱ　評価・換算差額等	
		1　その他有価証券評価差額金	×××
資　産　合　計	×××	負債及び純資産合計	×××

（２）区分表示

資産・負債を流動項目と固定項目に分類する基準は次の２つがあります。**正常営業循環基準**（せいじょうえいぎょうじゅんかんきじゅん）が主たる基準であり、**一年基準**（いちねんきじゅん）が従たる基準です。

つまり、正常営業循環基準を適用して正常な営業活動の循環過程内にあるものは流動項目とし、それ以外のものについては一年基準を適用して１年以内のものは流動項目とし、１年超のものは固定項目とします。

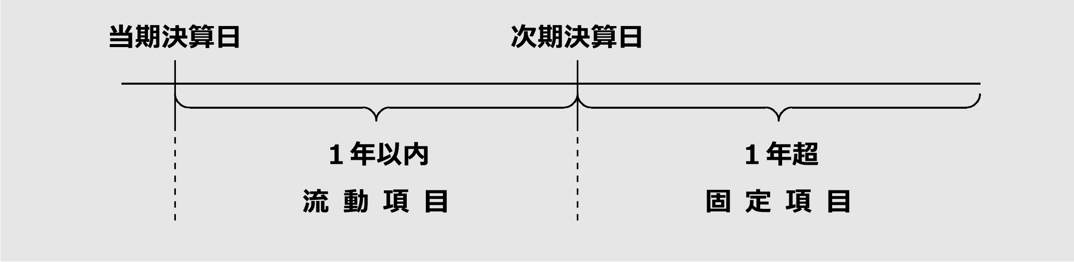
① 正常営業循環基準

正常営業循環基準とは、主たる営業活動（商品売買活動）の循環過程にあるものを流動項目とし、それ以外のものを固定項目とする基準です。

現　金	買掛金	売掛金
当座預金	支払手形	受取手形
普通預金	前払金	前受金

② 一年基準

一年基準とは、決算日の翌日から１年以内に現金化や支払期限が到来する資産及び負債を流動項目とし、１年を超えるものを固定項目とする基準です。



例題 **借入金100,000円は2030年2月１日に借り入れたものであり、内訳は以下のとおりである。なお、決算日は2030年3月31日である。**

20,000円　　返済日2031年1月31日

80,000円　　返済日2035年1月31日

決算整理後残高試算表（一部）

	借　　入　　金	**100,000**

借入金について、の決算日から１年以内に返済するものは貸借対照表上、流動負債に「短期借入金」として表示し、決算日から１年超えて返済するものは貸借対照表上、固定負債に「長期借入金」として表示します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
借　　入　　金	**100,000**	**短 期 借 入 金**	**20,000**
		長 期 借 入 金	**80,000**

貸　借　対　照　表（一部）

	負 債 の 部	
	Ⅰ　流動負債	
	短 期 借 入 金	20,000
	Ⅱ　固定負債	
	長 期 借 入 金	80,000

財務諸表　問題

問題1　以下の①から⑩にあてはまる語句を記入しなさい。

損　益　計　算　書

Ⅰ（　①　）			×××
Ⅱ（　②　）			
	1　期首商品棚卸高	×××	
	2　当期商品仕入高	×××	
	合　計	×××	
	3　期末商品棚卸高	×××	×××
	（　③　）		×××
Ⅲ　販売費及び一般管理費			×××
	（　④　）		×××
Ⅳ（　⑤　）			×××
Ⅴ（　⑥　）			×××
	（　⑦　）		×××
Ⅵ（　⑧　）			×××
Ⅶ（　⑨　）			×××
	税引前当期純利益		×××
	法人税、住民税及び事業税		×××
	（　⑩　）		×××

問題2　以下の①から⑤にあてはまる語句を記入しなさい。

貸　借　対　照　表

資　産　の　部		負　債　の　部	
Ⅰ（　　①　　）	×××	Ⅰ（　　③　　）	×××
Ⅱ（　　②　　）	×××	Ⅱ（　　④　　）	×××
		純 資 産 の 部	
		Ⅰ　株　主　資　本	
		1　資　本　金	×××
		2　資本剰余金	×××
		3　利益剰余金	×××
		Ⅱ　評価・換算差額等	
		1　その他有価証券評価差額金	×××
資　産　合　計	×××	負債及び純資産合計	×××

財務諸表　答案用紙

問題1

①		②		③	
④		⑤		⑥	
⑦		⑧		⑨	
⑩					

問題2

①		②		③	
④					

財務諸表　解答解説

問題1　**解答**

①	売上高	②	売上原価	③	売上総利益
④	営業利益	⑤	営業外収益	⑥	営業外費用
⑦	経常利益	⑧	特別利益	⑨	特別損失
⑩	当期純利益				

問題1　**解説**

損益計算書

Ⅰ（①**売上高**）		×××
Ⅱ（②**売上原価**）		
1　期首商品棚卸高	×××	
2　当期商品仕入高	×××	
合計	×××	
3　期末商品棚卸高	×××	×××
（③**売上総利益**）		×××
Ⅲ　販売費及び一般管理費		×××
（④**営業利益**）		×××
Ⅳ（⑤**営業外収益**）		×××
Ⅴ（⑥**営業外費用**）		×××
（⑦**経常利益**）		×××
Ⅵ（⑧**特別利益**）		×××
Ⅶ（⑨**特別損失**）		×××
税引前当期純利益		×××
法人税、住民税及び事業税		×××
（⑩**当期純利益**）		×××

問題2　**解答**

①	流動資産	②	固定資産	③	流動負債
④	固定負債				

問題2　**解説**

貸　借　対　照　表

資　産　の　部		負　債　の　部	
Ⅰ（①**流　動　資　産**）	×××	Ⅰ（③**流　動　負　債**）	×××
Ⅱ（②**固　定　資　産**）	×××	Ⅱ（④**固　定　負　債**）	×××
		純 資 産 の 部	
		Ⅰ　株　主　資　本	
		1　資　本　金	×××
		2　資本剰余金	×××
		3　利益剰余金	×××
		Ⅱ　評価・換算差額等	
		1　その他有価証券評価差額金	×××
資　産　合　計	×××	負債及び純資産合計	×××

手　形

日商簿記３級で学習した内容

・約束手形

・電子記録債権・債務

・受取手形記入帳、支払手形記入帳

手形の裏書

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　「手形の裏書」の内容を理解しよう！

②　裏書時の仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「受取手形」勘定（資産）

手形の所持人は支払期日の前に、支払手段として手形を第三者に譲渡することができます。この際、手形の裏面に必要な事項を記入することから、**手形の裏書（裏書譲渡）**といいます。持っていた手形を譲渡しますので、「**受取手形**」勘定（資産）を減少させます。

①　手形を裏書した場合（裏書人Ｂ社）

例題　**Ｃ社から商品2,000円を仕入れ、代金は手許にあるＡ社振出約束手形を裏書譲渡した。**

手形の裏書を行うと、所持していた手形が減少するので手形債権が減少します。したがって、「受取手形」勘定（資産）の減少として処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
仕　　入	**2,000**	**受　取　手　形**	**2,000**

②　裏書された手形を受け取った場合（受取人Ｃ社）

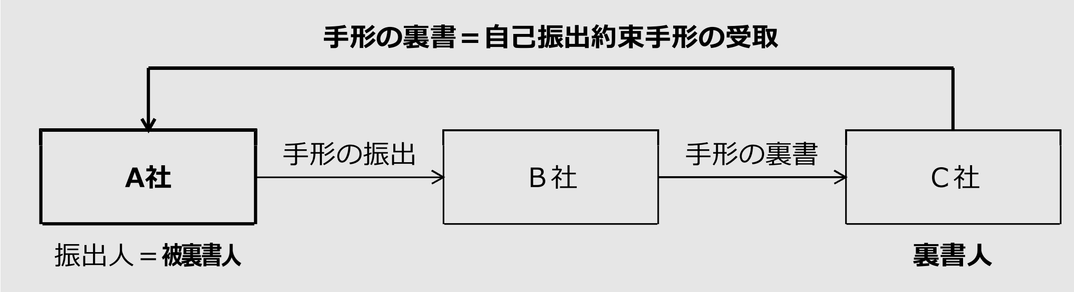
例題　**B社に商品2,000円を売り上げ、代金はA社振出約束手形を裏書譲渡された。**

手形を受け取ると手形債権が増加しますので、通常の手形の受取と同様に「受取手形」勘定（資産）の増加として処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
受　取　手　形	**2,000**	**売　　上**	**2,000**

③　自己振出約束手形を裏書されて受け取った場合（振出人Ａ社）

　自己が振り出した約束手形（自己振出約束手形）を受け取った場合、**手形債務が減少**しますので「**支払手形**」勘定（負債）の減少として処理します。「受取手形」勘定（資産）の増加と処理しないように注意して下さい。



例題　**Ｃ社に商品2,000円を売り上げ、代金は自己振出約束手形を裏書譲渡された。**

　約束手形を振り出した時に以下の仕訳を行い「支払手形」勘定（負債）を増加させています（仕入取引を仮定しています）。

仕　　入　2,000 / 支　払　手　形　2,000

　自己が振り出した約束手形を受け取った場合、手形債務が減少しますので「支払手形」勘定（負債）の減少として処理します。

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
支　払　手　形	**2,000**	**売　　　上**	**2,000**

手形の割引

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　「手形の割引」の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

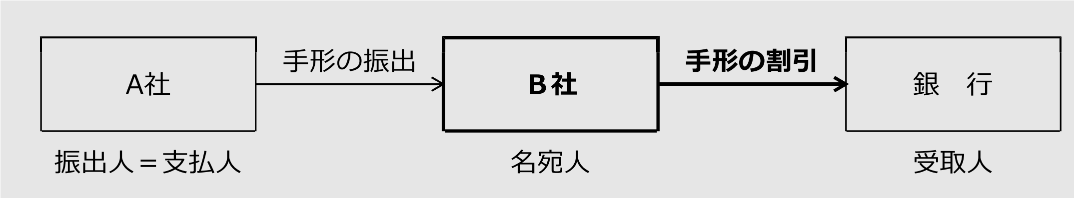
主な勘定科目

「受取手形」勘定（資産）

「手形売却損」勘定（営業外費用）

手形の所持人は支払期日の前に、銀行等に手形を買い取ってもらうことができます。これを**手形の割引**といいます。この際、銀行等に**割引料**を支払います。これは銀行等が手形金額を受け取るのは満期日であるので、割引料は割引を行った日から満期日までの**利息相当額**ということができます。割引料を支払うので、割引により受け取る金額は手形金額より少なくなります。

手形の裏書と同様に、持っていた手形を譲渡しますので、「**受取手形**」勘定（資産）を減少させます。また、割引料は手形を売却したと考え、「**手形売却損**」勘定（**営業外費用**）で処理します。



①　手形を割引した場合（Ｂ社）

例題　**手形2,000円を割り引き、割引料100円が差し引かれた1,900円を当座に預け入れた。**

手形の割引を行うと、所持していた手形が減少するので手形債権が減少します。したがって、「受取手形」勘定（資産）の減少として処理します。また、割引料は「手形売却損」勘定（営業外費用）で処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
当　座　預　金	**1,900**	**受　取　手　形**	**2,000**
手　形　売　却　損	**100**		

②　割引した手形の満期日（Ｂ社）

例題　**割り引いた手形2,000円の満期日が到来し、無事決済された。**

手形の割引時に「受取手形」勘定（資産）を減少させていますので、仕訳はありません。

③　割引料の計算

割引料は以下の計算式で算定されます。なお、割引日数（わりびきにっすう）とは割引日から満期日までの日数です。

$$\textbf{割引料} = \textbf{手形金額} \times \textbf{年利率} \times \frac{\textbf{割引日数}}{\textbf{365日}}$$

例題　**手形金額10,000円、年利率２％、割引日数73日の場合における割引料を答えなさい。**

$$\text{手形金額}10{,}000 \times \text{年利率}2\% \times \frac{\text{割引日数}73\text{日}}{365\text{日}} = 40$$

営業外手形

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　営業外手形の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「営業外受取手形」勘定（資産）

「営業外支払手形」勘定（負債）

営業外手形（えいぎょうがいてがた）とは、固定資産の購入や売却など営業活動である商品売買以外の取引によって生じた手形をいいます。

営業外の受取手形は「**営業外受取手形**」勘定（資産）で処理し、営業外の支払手形は「**営業外支払手形**」勘定（負債）で処理します。なお、「受取手形」勘定（資産）や「支払手形」勘定（負債）は、本業である商品売買取引についてのみ使用するので、商品売買以外の取引に使用しない点に注意して下さい。

手形取引
- 商品売買取引 → 受取手形・支払手形勘定
- **商品売買取引以外 → 営業外受取手形・営業外支払手形勘定**

例題　A社はB社に土地10,000円を売却し、代金12,000円についてはB社振出約束手形を受け取った。

① A社

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
営業外受取手形	**12,000**	**土地**	**10,000**
		土地売却益	**2,000**

② B社

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
土地	**12,000**	**営業外支払手形**	**12,000**

手形の更改

【重要性：B】

ＰＯＩＮＴ！

①　手形の更改の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

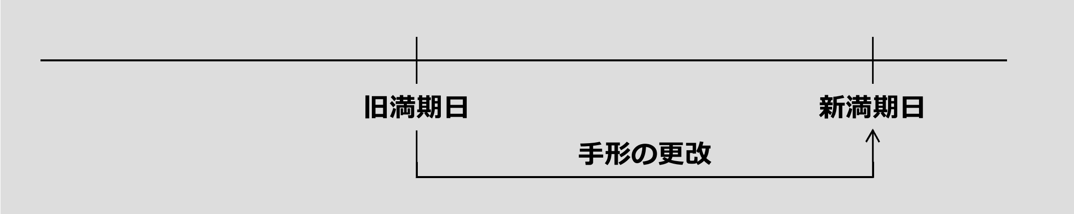
「受取手形」勘定（資産）

「支払手形」勘定（負債）

「受取利息」勘定（営業外収益）

「支払利息」勘定（営業外費用）

手形の更改（書替）とは、手形の支払人が満期日に支払資金がないため、手形の所持人と相談して支払期日延長の目的で従来の手形を書き替えることをいいます。具体的には、古い手形と新しい手形を交換する手続きによって行います。なお、更改に当たって、支払期日延長分に対応する利息を手形債務者が負担して支払います。



手形を更改した場合、旧手形が消滅し、新手形が発生します。また、手形更改に係る利息に関して、①現金で受払する場合と②新手形の額面に含める場合があります。

（1）利息を現金で受払する場合

旧手形と同じ額面の新手形を振り出します。

例題　**A社がB社に振り出した約束手形8,000円の満期日が到来したが、B社の承認を得て、新手形に更改した。なお、利息100円については現金で支払った。**

・A社

借方科目	金額	貸方科目	金額
支払手形	**8,000**	**支払手形**	**8,000**
支払利息	**100**	**現金**	**100**

・B社

借方科目	金額	貸方科目	金額
受取手形	**8,000**	**受取手形**	**8,000**
現金	**100**	**受取利息**	**100**

（２）利息を新手形の額面に含める場合

旧手形の金額に利息額を加算した金額の新しい手形の受渡を行います。

例題　**A社がB社に振り出した約束手形8,000円の満期日が到来したが、B社の承認を得て、新手形に更改した。なお、利息100円については新手形の額面に含めた。**

・A社

借方科目	金額	貸方科目	金額
支払手形	**8,000**	**支払手形**	**8,100**
支払利息	**100**		

・B社

借方科目	金額	貸方科目	金額
受取手形	**8,100**	**受取手形**	**8,000**
		受取利息	**100**

手形の不渡

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　不渡の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

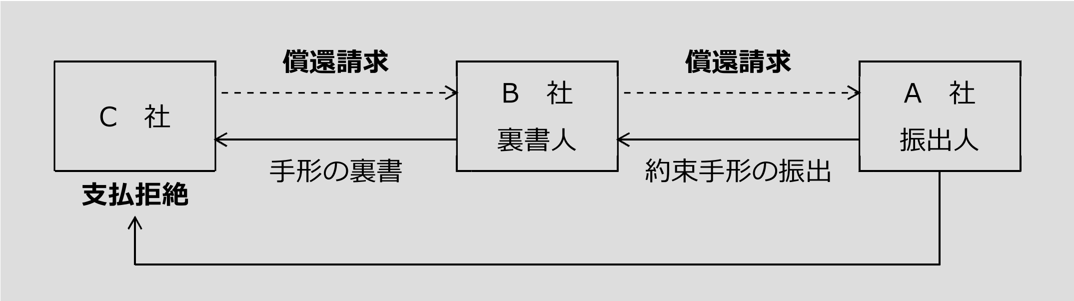
「受取手形」勘定（資産）

「不渡手形」勘定（資産）

（１）不渡時の処理

手形の不渡（ふわたり）とは、手形の受取人が満期日に支払請求をしたが、手形の支払人に支払を拒絶されることをいいます。手形が不渡になるとただちに貸倒とはなりませんが、通常の手形債権と区別するために、受取手形勘定（資産）から「**不渡手形**」勘定（資産）に振り替えます。

また、不渡になった手形が裏書された手形である場合、手形の受取人は裏書人に対して、手形代金の支払を求めることができます。これを**償還請求**（しょうかんせいきゅう）といいます。



例題　**C社はA社振出約束手形1,000円について支払を拒絶されたので、裏書人B社に対して償還請求を行った。なお、その際に償還請求の費用100円は現金で支払った。**

・C社（被裏書人）

手形金額と償還請求の費用を裏書人であるB社へ償還請求します。なお、償還請求の費用は裏書人へ請求します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
不渡手形	**1,100**	**受取手形**	**1,000**
		現金	**100**

（２）償還時の処理

不渡手形が償還された場合、不渡手形勘定（資産）を減少させます。しかし、支払人が倒産した場合等、不渡手形の全額又は一部が回収できなかった場合、貸倒処理を行います。

例題　**C社は償還請求していたA社振出約束手形（額面金額1,000円、償還請求の費用100円）について、法定利息50円とともにB社から小切手で受け取った。**

・C社（被裏書人）

償還時に利息を受け取った場合、「受取利息」勘定（営業外収益）で処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
現　　　　　金	**1,150**	**不　渡　手　形**	**1,100**
		受　取　利　息	**50**

・B社（裏書人）

B社は被裏書人C社から償還請求を受けたので、これを支払います。しかし、この金額はそもそも手形の支払人であるA社が支払うべき金額であるので、支払った償還請求の費用や法定利息の金額も含めて、A社に対して償還請求を行います。したがって、その金額を不渡手形勘定（資産）で処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
不　渡　手　形	**1,150**	**当　座　預　金**	**1,150**

例題　**B社はA社に償還請求していた不渡手形1,150円について、800円を現金で回収したが、残額は貸倒処理することとした。なお、貸倒引当金は設定していない。**

・B社（裏書人）

貸倒引当金を設定していないので、貸倒損失勘定（費用）で処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
現　　　　　金	**800**	**不　渡　手　形**	**1,150**
貸　倒　損　失	**350**		

（注）貸倒損失の損益計算書の計上区分は後で学習します。なお、貸倒引当金を設定している場合は以下の仕訳となります。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
現　　　　　金	800	不　渡　手　形	1,150
貸 倒 引 当 金	350		

受取手形記入帳

【重要性：C】

ＰＯＩＮＴ！

受取手形記入帳から情報を読み取り、仕訳を行えるようにしよう！

受取手形の明細を記録するための補助簿（補助記入帳）を、**受取手形記入帳**といいます。日商簿記3級で学習しましたが、手形の裏書や割引を行った場合について、受取手形記入帳の記入の仕方を確認して下さい。

例題 **次の受取手形記入帳から読み取れる取引について、仕訳を行いなさい。なお、手形の裏書きは仕入代金の支払として行われ、手形の割引にかかる割引料は100円で手取額は当座預金に預け入れた。**

受　取　手　形　記　入　帳

日付		手形種類	手形番号	摘　要	支払人	振出人または裏書人	振出日		満期日		支払場所	手　形金　額	てん末		
							月	日	月	日			月	日	摘　要
4	8	約手	22	売　　上	A社	A社	4	8	7	7	x銀行	1,000	7	7	当座入金
5	2	約手	52	売 掛 金	A社	A社	5	2	8	2	x銀行	2,000	7	9	裏 書 き
6	5	約手	10	売　　上	D社	D社	6	5	9	5	y銀行	3,000	8	1	割　　引
7	1	約手	77	売 掛 金	A社	A社	7	1	9	9	x銀行	4,000			

日付	借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
4／8	受　取　手　形	1,000	売　　　上	1,000
5／2	受　取　手　形	2,000	売　掛　金	2,000
6／5	受　取　手　形	3,000	売　　　上	3,000
7／1	受　取　手　形	4,000	売　掛　金	4,000
7／7	当　座　預　金	1,000	受　取　手　形	1,000
7／9	仕　　　入	2,000	受　取　手　形	2,000
8／1	当　座　預　金	2,900	受　取　手　形	3,000
	手 形 売 却 損	100		

電子記録債権の譲渡

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　「電子記録債権の譲渡」の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「電子記録債権」勘定（資産）

「電子記録債権売却損」勘定（営業外費用）

電子記録債権（でんしきろくさいけん）とは、その発生や譲渡について電子記録を要件とする金銭債権をいいます。電子記録債権は、会計処理上は手形債権と同様な処理を行いますが、**「電子記録債権」**勘定（資産）で処理します。

手形債権と同様に電子記録債権は第三者に譲渡することができます。通常、電子記録債権の金額より安い譲渡金額で譲渡しますが、その差額を**「電子記録債権売却損」**勘定（**営業外費用**）で処理します。

例題

① 当社はA社に対する売掛金15,000円について、発生記録の請求を行い、A社の承諾を得て電子記録債権が生じた。

② 当社は上記電子記録債権のうち、5,000円をD社に4,900円で譲渡し、代金は現金で受け取った。

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	**電子記録債権**	**15,000**	**売掛金**	**15,000**
②	**現金**	**4,900**	**電子記録債権**	**5,000**
	電子記録債権売却損	**100**		

債権の譲渡

【重要性：C】

ＰＯＩＮＴ！

①　「債権の譲渡」の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「債権売却損」勘定（営業外費用）

債権の譲渡とは、売掛金等の債権を第三者に譲渡することをいいます。手形債権や電子記録債権の譲渡と同じです。

債権金額より安い金額で譲渡した場合、譲渡の対象となった債権を減少させるとともに、債権金額と譲渡金額の差額を「**債権売却損**」勘定（**営業外費用**）で処理します。

例題　売掛金5,000円をA社に4,900円で譲渡し、代金は現金で受け取った。

借方科目	金額	貸方科目	金額
現　金	**4,900**	**売　掛　金**	**5,000**
債権売却損	**100**		

例題　得意先B社に対する売掛金9,000円を仕入先C社に対する買掛金の支払いのため同社に譲渡することにつき、B社及びC社から同意を得て、これを譲渡した。

B社に対する売掛金を譲渡したので「売掛金」勘定（資産）を減少させます。また、売掛金の譲渡はC社に対する買掛金の支払のために行ったので「買掛金」勘定（負債）を減少させます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
買　掛　金	**9,000**	**売　掛　金**	**9,000**

手形　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。

①　当社は北海社に対する売掛金10,000円について、発生記録の請求を行い、同社の承諾を得て電子記録債権が生じた。

②　当社は青森社に対する買掛金11,000円について、発生記録の請求を行い、電子記録債務が生じた。

③　当社は秋田社に対する電子記録債権12,000円を福島社に11,900円で譲渡し、代金は当座預金に振り込まれた。

④　当社は土地20,000円を購入、代金13,000円については約束手形を振り出し、残額は来月末に支払うとの契約である。

⑤　岩手社が当社に振り出した約束手形14,000円の満期日が到来したが、岩手社から新手形への更改依頼があったため、当社はこれを承認した。なお、利息200円については新手形の額面に含めることとした。

⑥　山形社振出宮城社宛ての約束手形15,000円を宮城社から裏書譲渡されていたが、満期日に決済されなかったので、宮城社に支払請求した。なお、償還請求の諸費用300円は現金で支払った。

⑦　商品45,000円を仕入れ、代金は所有する得意先振出の約束手形で支払った。

⑧　所有する約束手形60,000円を銀行で割り引き、割引料1,000円を差し引かれた残額を当座預金に預け入れた。

手形　答案用紙

問題1

	借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
①				
②				
③				
④				
⑤				
⑥				
⑦				
⑧				

手形　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	電子記録債権	10,000	売掛金	10,000
②	買掛金	11,000	電子記録債務	11,000
③	当座預金	11,900	電子記録債権	12,000
	電子記録債権売却損	100		
④	土地	20,000	営業外支払手形	13,000
			未払金	7,000
⑤	受取手形	14,200	受取手形	14,000
			受取利息	200
⑥	不渡手形	15,300	受取手形	15,000
			現金	300
⑦	仕入	45,000	受取手形	45,000
⑧	当座預金	59,000	受取手形	60,000
	手形売却損	1,000		

問題1　**解説**

①　「売掛金」勘定（資産）から「電子記録債権」勘定（資産）に振り替えます。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
電子記録債権	**10,000**	**売掛金**	**10,000**

②　「買掛金」勘定（負債）から「電子記録債務」勘定（負債）に振り替えます。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
買掛金	**11,000**	**電子記録債務**	**11,000**

③　電子記録債権の金額より安く譲渡した場合、その差額は「電子記録債権売却損」勘定（営業外費用）で処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
当座預金	**11,900**	**電子記録債権**	**12,000**
電子記録債権売却損	**100**		

④　営業活動である商品売買以外の取引によって手形を振り出した場合、「営業外支払手形」勘定（資産）で処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
土地	**20,000**	**営業外支払手形**	**13,000**
		未払金	**7,000**

⑤　旧受取手形14,000円を減少させ、新受取手形14,200円を増加させます。なお、受取利息200円はこの時に計上します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
受取手形	**14,200**	**受取手形**	**14,000**
		受取利息	**200**

⑥　手形金額と償還請求の費用を裏書人である宮城社へ支払請求します。その際に「不渡手形」勘定（資産）を用います。

借方科目	金額	貸方科目	金額
不渡手形	**15,300**	**受取手形**	**15,000**
		現金	**300**

⑦　他人振出の約束手形で支払ったというのは、手形の裏書譲渡を意味します。したがって、「受取手形」勘定（資産）の減少として処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	**45,000**	**受取手形**	**45,000**

⑧　手形を割り引いた場合、「受取手形」勘定（資産）の減少として処理します。また、割引料については「手形売却損」勘定（営業外費用）で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	**59,000**	**受取手形**	**60,000**
手形売却損	**1,000**		

商品売買

日商簿記３級で学習した内容

・三分法

・売掛金・買掛金

・前払金・前受金

・諸掛り

・返品

・受取商品券

・クレジット売掛金

・先入先出法、移動平均法

・仕入帳、売上帳、売掛金元帳、買掛金元帳、商品有高帳

仕入割戻

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 割戻の内容を理解しよう！

② 仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

仕入割戻：「仕入」勘定（三分法）

（1）割戻とは？

割戻（わりもどし）とは、一定期間に一定金額又は一定量の取引を行ったことによって、商品の代価を減額されること（リベート）をいいます。仕入れた商品の割戻を**仕入割戻**（しいれわりもどし）、売り上げた商品の割戻を**売上割戻**（うりあげわりもどり）といいます。割戻は、返品と違って商品を送り返すことはありません（商品は移動しません）。なお、売上割戻は後日、学習します。

（2）三分法における仕入割戻の会計処理

割戻があると、当初の仕入価額より安くなったことになるので、「仕入」勘定（費用）の減額処理を行います。

例題　**仕入先から掛仕入した商品1,000円について割戻10円を受けた。**

仕入時に以下の仕訳を行っています。

仕　　　　入　1,000 / 買　　掛　　金　1,000

借方科目	金額	貸方科目	金額
買掛金	**10**	**仕入**	**10**

これにより、990円（=1,000円－10円）で商品を仕入れたことになります。

売上原価対立法

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　仕訳をマスターしよう！

②　前T/B・後T/Bにおけるそれぞれの勘定の意味を理解しよう！

主な勘定科目

「商品」勘定（資産）

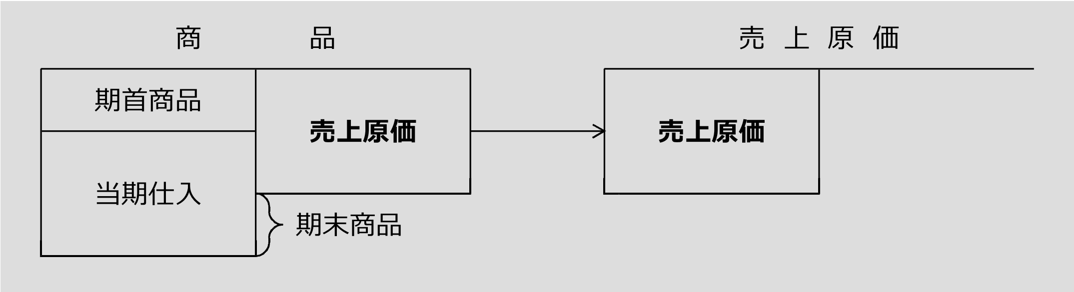
「売上原価」勘定（費用）

「売上」勘定（収益）

（１）売上原価対立法とは？

売上原価対立法（うりあげげんかたいりつほう）とは、商品売買取引を「**商品**」勘定（資産）、「**売上**」勘定（収益）、「**売上原価**」勘定（費用）の3つの勘定を用いて仕訳する方法です。

商品を仕入れた時は「商品」勘定（資産）に記入し、商品を売り上げた時に売価で「売上」勘定（収益）に記入するとともに、売上原価の金額を「商品」勘定（資産）から「売上原価」勘定（費用）に振り替えます。



（２）仕訳処理

例題　**期首に商品200円（@100円、２個）があった。@100円の商品11個を仕入れ、代金1,100円は現金で支払った。また、10個を@120円で販売し、代金1,200円は現金で受け取った。期末に商品300円（@100円、３個）が在庫として残っている。なお、商品売買について売上原価対立法で記帳している。**

① 期首残高

前期から商品200円が「商品」勘定（資産）で繰り越されます。

商　　品

日付		摘　要	借　方	日付		摘　要	貸　方
4	1	前　期　繰　越	200				

② 仕入時（期中取引）

商品を購入すると資産である商品が増加しますので、「商品」勘定（資産）で処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
商　　品	**1,100**	**現　　金**	**1,100**

③　売上時（期中取引）

商品を販売した時には売価1,200円で「売上」勘定（収益）に計上します。また、資産である商品が1,000円（＝@100円×10個）減少しましたので、「商品」勘定（資産）を減少させるとともに、売上を獲得するための費用となりましたので「売上原価」勘定（費用）に振り替えます。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
現　金	**1,200**	**売　上**	**1,200**
売上原価	**1,000**	**商　品**	**1,000**

④　決算整理前残高試算表

決算整理前残高試算表（一部）

商　品	300	売　上	1,200
売上原価	**1,000**		

⑤　決算整理仕訳はありません

⑥　決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

商　品	300	売　上	1,200
売上原価	**1,000**		

⑦　損益計算書・貸借対照表での表示

損　益　計　算　書（一部）

売上原価	1,000	売上高	1,200

売 上 高：@120円×10個＝1,200

売上原価：@100円×10個＝1,000

貸　借　対　照　表（一部）

商　品	300		

⑧　ボックス図

売上原価対立法でも、以下のボックス図を書くと理解しやすいでしょう。

商　　　品

期首商品　200	売上原価　1,000
当期仕入　1,100	期末商品　300

売上原価 1,000 ←→ 売上高 1,200

⑨　前T/B・後T/Bにおける各勘定の意味

「商品」勘定は前T/B及び後T/Bで**期末商品**の金額を表します。また、「売上原価」勘定は前T/B及び後T/Bで**売上原価**の金額を表します。三分法と混同しないように注意して下さい。

	三分法		売上原価対立法	
	前T/B	後T/B	前T/B	後T/B
繰越商品勘定	**期首商品**	**期末商品**	—	
商品勘定	—		**期末商品**	
仕入勘定	**当期仕入**	**売上原価**	—	
売上原価勘定	—		**売上原価**	
売上勘定	**売 上 高**		**売 上 高**	

（３）返品

返品は仕入や売上がなかったことと同じですので、仕入時や売上時の仕訳を取り消す処理を行います。

例題　**仕入先から掛仕入した商品100円を品違いのため返品した。なお、商品売買について売上原価対立法で記帳している。**

仕入時に以下の仕訳を行っています。

商　　品　100 / 買 掛 金　100

仕入戻し時には、仕入時の仕訳を取り消す処理を行います。

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
買　掛　金	**100**	**商　　品**	**100**

例題　**得意先へ掛売上した商品120円（仕入原価100円）が品違いのため返品された。なお、商品売買について売上原価対立法で記帳している。**

売上時に以下の仕訳を行っています。

売 掛 金　120 / 売　　上　120

売上原価　100 / 商　　品　100

売上戻り時には、売上時の仕訳を取り消す処理を行います。

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
売　　上	**120**	**売　掛　金**	**120**
商　　品	**100**	**売 上 原 価**	**100**

（4）仕入割戻

割戻があると、当初の仕入価額より安くなったことになるので、「商品」勘定（資産）を減額する処理を行います。

例題　**仕入先から掛仕入した商品100円に割戻10円を受けた。なお、商品売買について売上原価対立法で記帳している。**

仕入時に以下の仕訳を行っています。

商　　　　　品　　　100 / 買　　掛　　金　　　100

仕入割戻を受けると、仕入価額が安くなりますので、「商品」勘定（資産）を減少させます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
買　　掛　　金	**10**	**商　　　　　品**	**10**

これにより、90円で商品を仕入れたことになります。

仕入及び売上の割引

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　割引の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

①　仕入割引：「仕入割引」勘定（営業外収益）

②　売上割引：「売上割引」勘定（営業外費用）

割引(わりびき)とは、掛け代金の決済を決済期日前の定められた一定期間内に行った場合に、実際の支払日から決済期日までの利息相当額を減額することをいいます。

割引の性質は利息相当額であり財務活動から生じるものですので、割引は**営業外損益**として処理します。

（1）仕入割引

買掛金の決済を決済期日より早く行ったことにより、掛代金の一部を減額された場合、「**仕入割引**」勘定（**営業外収益**）で処理します。

仕入割引は「仕入」という文字が付きますが、費用（借方）でなく、収益（貸方）ですので注意して下さい。また、仕入割戻と言葉が似ているため、間違えないように注意して下さい。

例題　**買掛金1,000円を割引有効期限内に支払うことになったので、割引30円を受けた。**

仕入時に以下の仕訳を行っています。

仕　　　入　　1,000 / 買　掛　金　　1,000

借方科目	金額	貸方科目	金額
買掛金	**30**	**仕入割引**	**30**

仕入割戻	一定量を購入したので**仕入代金**を安くしてもらうこと	**仕入**勘定を減額
仕入割引	早期決済により、**掛代金**を減額してもらうこと	**仕入割引（収益）**

（2）売上割引

売掛金の決済を決済期日より早く行った得意先に対して、掛代金の一部を減額した場合、「**売上割引**」勘定（**営業外費用**）で処理します。

売上割引は「売上」という文字が付きますが、収益（貸方）でなく、費用（借方）ですので注意して下さい。また、売上割戻と言葉が似ているため、混同しないように注意して下さい。

例題　売掛金1,200円を割引有効期限内に回収することになったので、割引50円を行った。

売上時に以下の仕訳を行っています。

売　掛　金　1,200 / 売　上　1,200

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
売　上　割　引	**50**	**売　掛　金**	**50**

売上割戻	一定量を購入したので**売上代金**を安くすること	**売上**勘定を減額
売上割引	早期決済により、**掛代金**を減額すること	**売上割引（費用）**

総平均法

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 総平均法のルールを覚えよう！

② 商品有高帳に記入できるようになろう！

③ 売上原価や期末商品の金額を算定できるようになろう！

商品の払出単価の計算方法として、日商簿記３級では、先入先出法（さきいれさきだしほう）と移動平均法（いどうへいきんほう）を学習しましたが、２級では総平均法（そうへいきんほう）を学習します。

総平均法とは、一定期間の仕入商品に対して総平均単価を求め、これを払出単価とする方法です。総平均単価は以下の式で算定します。

$$\textbf{総平均単価} = \frac{\textbf{期首商品棚卸高＋当期商品仕入高}}{\textbf{期首商品数量＋当期商品仕入数量}}$$

例題　**９月の商品の仕入と売上の状況は以下のとおりです。総平均法を採用している場合の売上原価と月末商品における商品の金額を答えなさい。**

９月初	**商品在庫**	**20個**	**@100円**
５日	**仕　　入**	**30個**	**@110円**
10日	**売　　上**	**40個**	
15日	**仕　　入**	**50個**	**@112円**
20日	**売　　上**	**45個**	
９月末	**商品在庫**	**15個**	

商　品　有　高　帳

（総平均法）

日付		摘要	受入			払出			残高		
			数量	単価	金額	数量	単価	金額	数量	単価	金額
9	1	前月繰越	20	100	2,000				20		
	5	仕　　入	30	110	3,300				50		
	10	売　　上				40			10		
	15	仕　　入	50	112	5,600				60		
	20	売　　上				45			15		
	30	次月繰越				15	109	1,635			
			100	109	10,900	100		10,900			

$$\frac{\text{月初2,000＋仕入(3,300＋5,600)}}{\text{月初20個＋仕入(30個＋50個)}} \text{＝総平均単価@109}$$

売上原価：総平均単価@109×売上(40個＋45個)＝9,265

月末商品：総平均単価@109×月末在庫15個＝1,635

棚卸減耗

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　棚卸減耗の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

③　P/Lの表示区分を覚えよう！

主な勘定科目

「棚卸減耗費」勘定（費用）

商品の決算整理は、まず、期末商品帳簿棚卸高の算定を行い、次に、棚卸減耗費の算定の順番で行います。

（１）期末商品帳簿棚卸高の算定

会社では通常、商品有高帳を設けて商品の受入や払出を継続的に記録し、商品の有高を管理します。この商品有高帳における期末商品数量を**期末帳簿数量**といい、この数量に先入先出法や移動平均法、総平均法などの方法で算定された１個あたりの仕入原価（払出単価）を乗じた金額を**期末商品帳簿棚卸高**といいます。売上原価はこの期末商品帳簿棚卸高をもとに算定します。

期末商品帳簿棚卸高 ＝ @仕入原価 × 期末帳簿数量

売上原価 ＝ 期首商品棚卸高 ＋ 当期商品仕入高 − 期末商品帳簿棚卸高

・三分法における売上原価の算定の仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	**×××**	**繰越商品**	**×××**
繰越商品	**×××**	**仕入**	**×××**

（２）棚卸減耗費の算定

会社では、期末に実地棚卸を行い、商品の数量を実際に数えます。この実地棚卸による期末商品数量を**実地棚卸数量**といい、この数量に１個あたりの仕入原価（払出単価）を乗じた金額を**期末商品実地棚卸高**といいます。

実地棚卸を行うことによって、紛失や盗難等の販売以外の原因で商品が減少した数量（棚卸減耗数量）が把握できます。この商品の減少のことを**棚卸減耗**といい、棚卸減耗数量に１個あたりの仕入原価を乗じた金額を**棚卸減耗費**といいます。

棚卸減耗費は商品が減少したので、「**棚卸減耗費**（または**棚卸減耗損**）」勘定（費用）で処理します。また、棚卸減耗の分だけ、期末商品帳簿棚卸高より減少したので、「**繰越商品**」勘定（資産）を減少させます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
棚　卸　減　耗　費	×××	**繰　　越　　商　　品**	×××

棚卸減耗費　＝　期末商品帳簿棚卸高　－　期末商品実地棚卸高

＝　@仕入原価　×　(期末帳簿数量　－　期末実地数量)

B/S 商 品　＝　期末商品帳簿棚卸高　－　棚卸減耗費

＝　@仕入原価　×　期末実地数量

２級では問題に指示があることが多いですが、棚卸減耗費は、原価性がある場合には「**売上原価の内訳科目または販売費**」、原価性がない場合には「**営業外費用または特別損失**」に計上します。なお、原価性があるとは通常の管理を行っていたうえでやむを得ず発生したものを原価性があるといいます。

例題　**決算整理前残高試算表と商品の期末棚卸高は次のとおりであった。**

決算整理前残高試算表（一部）

繰　越　商　品	**200**	**売　　　上**	**1,500**
仕　　　入	**1,100**		

帳簿棚卸高	**数量10個**	**原価@10円**
実地棚卸高	**数量８個**	**原価@10円**

①　決算整理仕訳

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　　　入	**200**	**繰　越　商　品**	**200**
繰　越　商　品	**100**	**仕　　　入**	**100**
棚　卸　減　耗　費	**20**	**繰　越　商　品**	**20**

期末商品帳簿棚卸高：@10×帳簿数量10個＝100

棚卸減耗費：@10×(帳簿数量10個－実地数量８個)＝20

②　決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

繰　越　商　品	80	売　　　上	1,500
仕　　　入	1,200		
棚　卸　減　耗　費	20		

繰越商品：@10×実地数量８個＝80

③　損益計算書

棚卸減耗費を**売上原価の内訳科目**として表示する場合、以下のようになります。

損　益　計　算　書

Ⅰ	売　上　高		1,500
Ⅱ	売　上　原　価		
	1　期首商品棚卸高	200	
	2　当期商品仕入高	1,100	
	合　計	1,300	
	3　期末商品棚卸高	100	
	差　引	1,200	
	4　**棚　卸　減　耗　費**	**20**	1,220
	売　上　総　利　益		280

棚卸減耗費を**販売費**として表示する場合、以下のようになります。

損　益　計　算　書

Ⅰ	売　上　高		1,500
Ⅱ	売　上　原　価		
	1　期首商品棚卸高	200	
	2　当期商品仕入高	1,100	
	合　計	1,300	
	3　期末商品棚卸高	100	1,200
	売　上　総　利　益		300
Ⅲ	販売費及び一般管理費		
	棚　卸　減　耗　費	**20**	20
	営　業　利　益		280

（３）精算表の記入

例題　**精算表を作成しなさい。なお、期末商品帳簿棚卸高は800円であり、棚卸減耗費は50円であった。**

精　　算　　表

勘定科目	試算表		修正記入		損益計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
〰〰								
繰越商品	700							
〰〰								
仕入	2,000							

必要な決算整理仕訳を考え、精算表に記入します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	**700**	**繰越商品**	**700**
繰越商品	**800**	**仕入**	**800**
棚卸減耗費	**50**	**繰越商品**	**50**

精　　算　　表

勘定科目	試算表		修正記入		損益計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
〰〰								
繰越商品	700		**800**	**700**			**750**	
				50				
〰〰								
仕入	2,000		**700**	**800**	**1,900**			
棚卸減耗費			**50**		**50**			

商品評価損

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　期末商品の評価方法を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

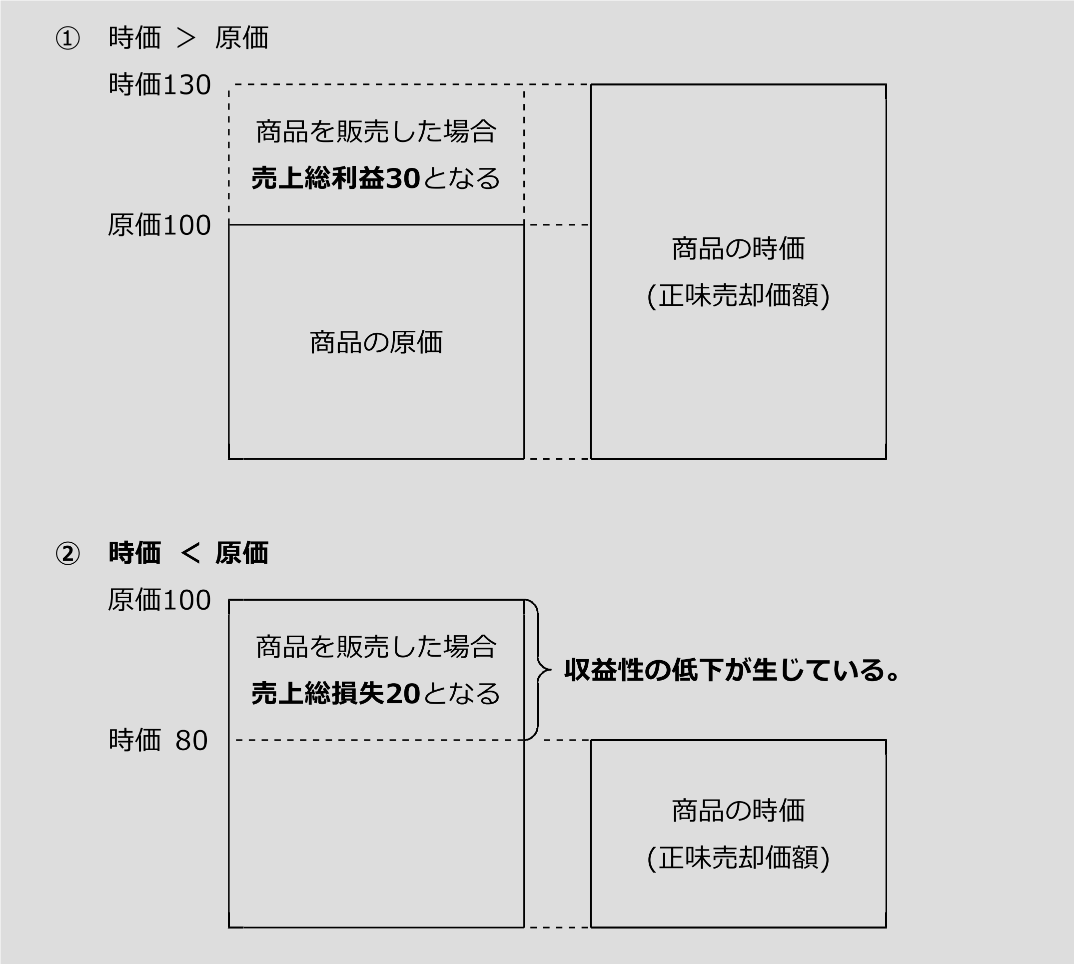
③　P/Lの表示区分を覚えよう！

主な勘定科目

「商品評価損」勘定（費用）

（１）商品評価損の算定

期末商品の時価（正味売却価額）が原価（実地棚卸高）より下落している場合、商品を購入した金額（原価）を商品の販売（売上高）で回収できないので、商品について収益性が低下している状態となっています。なお、**正味売却価額**とは、売価から見積販売直接経費を控除した金額であり、時価と同じ意味と考えて下さい。



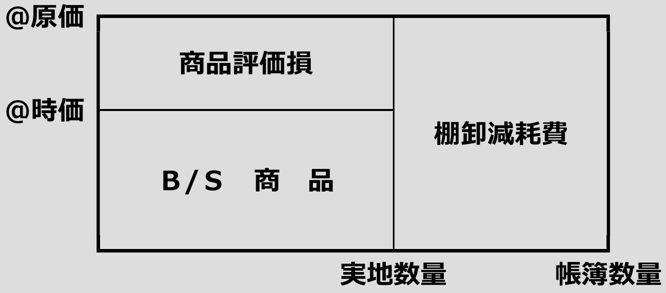
収益性の低下が生じている場合（時価　＜　原価）、帳簿価額（原価）を時価まで切り下げ、帳簿価額（原価）と時価の差額を、「**商品評価損**」勘定（費用）で処理します。商品評価損の分だけ、期末商品帳簿棚卸高より減少したので、「**繰越商品**」勘定（資産）を減少させます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
商　品　評　価　損	×××	**繰　　越　　商　　品**	×××

なお、時価が原価より高い場合には、収益性の低下が生じていないので、帳簿価額を期末商品の金額とし、**商品評価益は計上しません**。

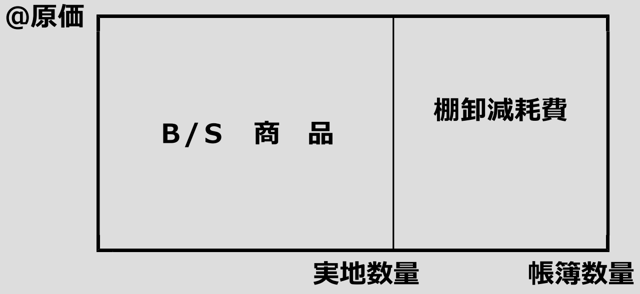
時価　＜　原価　→　商品評価損　＝　(@仕入原価　－　@時価)　×　期末実地数量

B/S 商 品　＝　@時価　×　期末実地数量



時価　＞　原価　→　商品評価損は計上しない

B/S 商 品　＝　@仕入原価　×　期末実地数量



２級では問題に指示があることが多いですが、商品評価損は、原則として「**売上原価の内訳科目**」に計上します。ただし、その発生が臨時的で金額が多額である場合には「**特別損失**」に計上します。

例題　**商品の期末棚卸高は次のとおりであった。必要な決算整理仕訳を答えなさい。**

帳簿棚卸高　　数量10個　　原価@10円　　時価@９円

原価より時価が低いので、**時価**で評価します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
繰越商品	**100**	**仕入**	**100**
商品評価損	**10**	**繰越商品**	**10**

期末商品帳簿棚卸高：原価@10×帳簿数量10個＝100

商品評価損：(原価@10－時価@9)×帳簿数量10個＝10

B/S 商品：時価@9×帳簿数量10個＝90

又は、期末商品帳簿棚卸高100－商品評価損10＝90

例題　**商品の期末棚卸高は次のとおりであった。必要な決算整理仕訳を答えなさい。**

帳簿棚卸高　　数量10個　　原価@10円　　時価@12円

原価より時価が高いので、**原価**で評価します（時価で評価しません）。

借方科目	金額	貸方科目	金額
繰越商品	**100**	**仕入**	**100**

期末商品帳簿棚卸高：原価@10×帳簿数量10個＝100

例題　**決算整理前残高試算表（一部）と商品の期末棚卸高は次のとおりであった。**

決算整理前残高試算表（一部）

繰　越　商　品	**200**	**売　　　　上**	**1,500**
仕　　　　入	**1,100**		

帳簿棚卸高　　**数量10個**　　**原価@10円**

実地棚卸高　　**数量８個**　　**時価@９円**

商品の決算整理は、まず、期末商品帳簿棚卸高の算定をし、次に、棚卸減耗費の算定をし、最後に、商品評価損の計上をするという順番で行います。

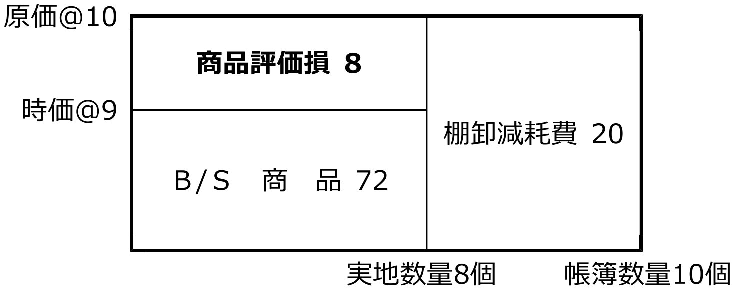
①　決算整理仕訳

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
仕　　　　入	**200**	**繰　越　商　品**	**200**
繰　越　商　品	**100**	**仕　　　　入**	**100**
棚　卸　減　耗　費	**20**	**繰　越　商　品**	**28**
商　品　評　価　損	**8**		

期末商品帳簿棚卸高：原価@10×帳簿数量10個＝100

棚卸減耗費：原価@10×(帳簿数量10個－実地数量８個)＝20

商品評価損：(原価@10－時価@9)×実地数量８個＝８



②　決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

繰　越　商　品	72	売　　　　上	1,500
仕　　　　入	1,200		
棚　卸　減　耗　費	20		
商　品　評　価　損	8		

繰越商品：時価@9×実地数量８個＝72

③　損益計算書

棚卸減耗費と商品評価損を**売上原価の内訳科目**として表示する場合、以下のようになります。

損　益　計　算　書

Ⅰ 売　上　高		1,500
Ⅱ 売　上　原　価		
1 期首商品棚卸高	200	
2 当期商品仕入高	1,100	
合　計	1,300	
3 期末商品棚卸高	100	
差　引	1,200	
4 棚　卸　減　耗　費	20	
5 **商　品　評　価　損**	**8**	1,228
売　上　総　利　益		272

棚卸減耗費を**販売費**として、商品評価損を**売上原価の内訳科目**として表示する場合、以下のようになります。

損　益　計　算　書

Ⅰ 売　上　高		1,500
Ⅱ 売　上　原　価		
1 期首商品棚卸高	200	
2 当期商品仕入高	1,100	
合　計	1,300	
3 期末商品棚卸高	100	
差　引	1,200	
4 **商　品　評　価　損**	**8**	1,208
売　上　総　利　益		292
Ⅲ 販売費及び一般管理費		
棚　卸　減　耗　費	**20**	20
営　業　利　益		272

（２）精算表の記入

例題　**精算表を作成しなさい。なお、期末商品帳簿棚卸高は800円であり、商品評価損は50円であった。**

精　　算　　表

勘定科目	試算表		修正記入		損益計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
繰越商品	700							
仕　　入	2,000							

必要な決算整理仕訳を考え、精算表に記入します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　　入	**700**	**繰越商品**	**700**
繰越商品	**800**	**仕　　入**	**800**
商品評価損	**50**	**繰越商品**	**50**

精　　算　　表

勘定科目	試算表		修正記入		損益計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
繰越商品	700		**800**	**700**			**750**	
				50				
仕　　入	2,000		**700**	**800**	**1,900**			
商品評価損			**50**		**50**			

商品売買　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。

①　期末商品は次のとおりである。期末評価は商品ごとに行う。なお、期末の全商品の帳簿棚卸高の合計金額の５％を超える棚卸減耗は原価性のないものであり棚卸減耗損として営業外費用に計上し、原価性のある棚卸減耗は棚卸減耗費として販売費及び一般管理費に計上している。

	帳簿棚卸数量	実地棚卸数量	帳簿価額	正味売却価額
A商品	170個	160個	@520円	@580円
B商品	140個	124個	@700円	@700円
C商品	160個	150個	@1,200円	@960円

②　先月に掛けで仕入れた商品100,000円に対して、仕入先から割戻し2,000円を受け、残額を当座預金から支払った。なお、三分法により記帳している。

③　当社は、140,000円で仕入れた商品を得意先に200,000円で販売し、代金は掛けとした。なお、売上原価対立法により記帳している。

商品売買　答案用紙

問題1

	借方科目	金　　額	貸方科目	金　　額
①				
②				
③				

商品売買　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	繰越商品	378,400	仕入	378,400
	棚卸減耗費	18,920	繰越商品	64,400
	棚卸減耗損	9,480		
	商品評価損	36,000		
②	買掛金	100,000	仕入	2,000
			当座預金	98,000
③	売掛金	200,000	売上	200,000
	売上原価	140,000	商品	140,000

問題1 　**解説**

①　商品評価損は商品ごとに検討し、算定します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
繰越商品	**378,400**	**仕入**	**378,400**
棚卸減耗費	**18,920**	**繰越商品**	**64,400**
棚卸減耗損	**9,480**		
商品評価損	**36,000**		

期末帳簿棚卸高：A商品(@520×170個)＋B商品(@700×140個)
＋C商品(@1,200×160個)＝378,400

棚卸減耗総額：A商品{@520×(170個－160個)}
＋B商品{@700×(140個－124個)}
＋C商品{@1,200×(160個－150個)＝28,400

棚卸減耗費：378,400×5%＝18,920

棚卸減耗損：総額28,400－原価性ある棚卸減耗費18,920
＝原価性ない棚卸減耗損9,480

商品評価損：C商品{(@1,200－@960)×150個}＝36,000

②　仕入割戻については、「仕入」勘定（費用）の減少として処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
買掛金	**100,000**	**仕入**	**2,000**
		当座預金	**98,000**

③　売上原価対立法では売上時に売上原価の金額を「商品」勘定（資産）から、「売上原価」勘定（費用）に振り替えます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**200,000**	**売上**	**200,000**
売上原価	**140,000**	**商品**	**140,000**

有価証券①

株式と公社債

【重要性：C】

ＰＯＩＮＴ！

株式と公社債の違いを理解しよう！

（１）有価証券とは？

有価証券とは、株式会社が発行する株式や社債、国が発行する国債、地方公共団体が発行する地方債などをいいます。なお、国債、地方債、社債をあわせて**公社債**といいます。

（２）株式と公社債

株式を取得するとその会社の株主（出資者）になるので、株式を買った金額をその会社から返済してもらえることはありません。しかし、その会社が獲得した利益の分配として**配当金**を受け取る権利があります。配当金は株式を購入し、保有したことに対する財務活動の成果であるため、「**受取配当金**」勘定（**営業外収益**）で処理します。

公社債を取得するとその発行体の債権者となり、お金を貸しているのと同じですので、公社債の額面金額を返済してもらえます。また、発行体から**利息**を受け取る権利があります。利息は公社債を購入し、保有したことに対する財務活動の成果であるため「**有価証券利息**」勘定（**営業外収益**）で処理します。なお、預金の利息を処理する「受取利息」勘定（営業外収益）を使わない点に注意して下さい。

また、株式は１株、２株と数えるのに対して、公社債は１口、２口と数えます。

４分類

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

有価証券の４分類を覚えよう！

主な勘定科目

「売買目的有価証券」勘定（資産）

「満期保有目的債券」勘定（資産）

「子会社株式」勘定（資産）

「関連会社株式」勘定（資産）

「その他有価証券」勘定（資産）

（１）４分類

有価証券は保有目的にしたがって４つに分類され、それぞれの会計処理が定められています。

名　称	意　義
売買目的有価証券	**短期的な時価の変動により利益を得る**ことを目的として保有している有価証券
満期保有目的債券	利息を受け取るため、**満期まで保有**することを目的として保有している社債その他債券
子会社株式・関連会社株式	子会社の株式 子会社とは、他の会社（親会社）に**支配**されている会社 関連会社の株式 関連会社とは、出資・人事・資金等の関係を通じて子会社以外の他の会社の財務・営業・事業の方針の決定に**重要な影響**を与えることができる場合の当該他の会社
その他有価証券	売買目的有価証券、満期保有目的債券、子会社株式・関連会社株式以外の有価証券

（２）勘定科目

売買目的有価証券は「**売買目的有価証券**」勘定（資産）、満期保有目的債券は「**満期保有目的債券**」勘定（資産）、子会社株式は「**子会社株式**」勘定（資産）、関連会社株式は「**関連会社株式**」勘定（資産）、その他有価証券は「**その他有価証券**」勘定（資産）で処理します。

なお、子会社株式と関連会社株式をまとめて「**関係会社株式**」勘定（資産）で、満期保有目的債券とその他有価証券について「**投資有価証券**」勘定（資産）で処理する場合もあります。

また、貸借対照表における表示科目は以下のとおりですが、２級では勘定科目で貸借対照表に表示する問題もあります。

名　称	勘定科目	貸借対照表における表示科目
売買目的有価証券	売買目的有価証券	有価証券（流動資産）
満期保有目的債券	満期保有目的債券	投資有価証券（固定資産・投資その他資産）
子会社株式 関連会社株式	子会社株式 関連会社株式	関係会社株式（固定資産・投資その他資産）
その他有価証券	その他有価証券	投資有価証券（固定資産・投資その他資産）

（注）満期保有目的債券及びその他有価証券に分類された公社債は**一年基準**が適用されますので、次の決算日までに償還日が到来する公社債は貸借対照表上、**有価証券**として**流動資産**に計上されます。

取　得

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　付随費用の処理に注意しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

有価証券を購入した場合、支払った金額（**取得原価**（しゅとくげんか））で保有目的に応じて、適切な勘定科目で処理します。取得原価は、有価証券の購入金額（**購入代価**（こうにゅうだいか）といいます）に証券会社に支払った手数料等（**付随費用**（ふずいひよう）といいます）を加算した金額となります。

取得原価 ＝ 購入代価 ＋ 付随費用

（１）株式の場合

株式を購入した場合、１株あたりの購入代価（株価）に購入株式数を乗じて購入代価を算定します。

取得原価 ＝ １株あたりの購入代価 × 購入株式数 ＋ 付随費用

例題　**短期的な売買を目的として、A社株式10株を１株あたり150円で購入し、代金は購入手数料100円とともに現金で支払った。**

売買目的有価証券という資産が増加するので「売買目的有価証券」勘定（資産）の増加として処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
売買目的有価証券	**1,600**	**現金**	**1,600**

売買目的有価証券：@150×10株＋付随費用100＝1,600

（２）公社債の場合

公社債を購入した場合、１口あたりの購入代価に購入口数を乗じて購入代価を算定します。なお、購入口数は購入した額面総額を１口あたりの額面金額で割ることにより算定します。

取得原価 ＝ １口あたりの購入代価 × 購入口数 ＋ 付随費用

購入口数 ＝ 購入額面総額 ÷ １口あたりの額面金額

例題 **満期保有目的で、B社社債額面総額10,000円（額面100円につき96円）で購入し、代金は購入手数料100円とともに現金で支払った。**

満期保有目的債券という資産が増加するので、「満期保有目的債券」勘定（資産）の増加として処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
満期保有目的債券	**9,700**	**現　　　　金**	**9,700**

購入口数：額面総額10,000円÷@100円＝100口

満期保有目的債券：@96×購入口数100口＋付随費用100＝9,700

上記計算を一括して行うと、以下となります。

10,000円÷@100円×@96＋付随費用100＝9,700

売　却

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　売却損益を算定できるようにしよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「有価証券売却益」勘定（営業外収益）

「有価証券売却損」勘定（営業外費用）

「投資有価証券売却益」勘定（営業外収益）

「投資有価証券売却損」勘定（営業外費用）

売買目的有価証券を取得原価より高く売却した場合は、取得原価と売却価額の差額を「**有価証券売却益**（ゆうかしょうけんばいきゃくえき）」勘定（**営業外収益**）で処理します。また、取得原価より安く売却した場合は、取得原価と売却価額の差額を「**有価証券売却損**（ゆうかしょうけんばいきゃくぞん）」勘定（**営業外費用**）で処理します。

その他有価証券を取得原価より高く売却した場合は、取得原価と売却価額の差額を「**投資有価証券売却益**（とうしゆうかしょうけんばいきゃくえき）」勘定（原則として、**営業外収益**）で処理します。また、取得原価より安く売却した場合は、取得原価と売却価額の差額を「**投資有価証券売却損**（とうしゆうかしょうけんばいきゃくぞん）」勘定（原則として、**営業外費用**）で処理します。

なお、同一銘柄の有価証券を複数回にわたって購入した場合、通常、**移動平均法**により単価を計算します。

満期保有目的債券と子会社株式・関連会社株式は売却することを想定していませんので、ここでは省略します。

取得原価　＜　売却価額（**高く売却**）　→　有価証券売却**益**又は投資有価証券売却**益**
取得原価　＞　売却価額（**安く売却**）　→　有価証券売却**損**又は投資有価証券売却**損**

例題　**その他有価証券として取得したA社株式10株（取得原価1,600円）を、１株あたり200円で売却し、代金は現金で受け取った。**

その他有価証券という資産が減少するので、「その他有価証券」勘定（資産）の減少として処理します。また、取得原価より高く売却していますので、売却価額と取得原価との差額は「投資有価証券売却益」勘定（営業外収益）で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
現金	**2,000**	**その他有価証券**	**1,600**
		投資有価証券売却益	**400**

現金：@200×10株＝売却価額2,000

投資有価証券売却益：売却価額2,000－取得原価1,600＝400

例題　**売買目的で取得したB社社債額面総額10,000円（100口、取得原価9,700円）を額面100円につき95円で売却し、代金は現金で受け取った。**

売買目的有価証券という資産が減少するので、「売買目的有価証券」勘定（資産）の減少として処理します。また、取得原価より安く売却していますので、取得原価と売却価額との差額は「有価証券売却損」勘定（営業外費用）として処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
現金	**9,500**	**売買目的有価証券**	**9,700**
有価証券売却損	**200**		

現金：@95×売却口数100口＝売却価額9,500

有価証券売却損：取得原価9,700－売却価額9,500＝200

配当金と有価証券利息

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「受取配当金」勘定（営業外収益）

「有価証券利息」勘定（営業外収益）

（1）配当金を受け取った場合

配当金を受け取った場合、「**受取配当金**（うけとりはいとうきん）」勘定（**営業外収益**）で処理します。また、配当金の代金として、配当金領収書（はいとうきんりょうしゅうしょ）を受け取る場合があります。この**配当金領収書**は**簿記上の現金**であるため、「**現金**」勘定（資産）で処理します。

例題　**保有するA社株式について、配当金領収書200円を受け取った。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
現　　金	**200**	**受取配当金**	**200**

（2）利息を受け取った場合

公社債の利息を受け取った（利払日が到来した）場合、「**有価証券利息**（ゆうかしょうけんりそく）」勘定（**営業外収益**）で処理します。公社債の利息は、公社債の債券に付いている利札のうち利払日が到来した分を切り取って金融機関に持ち込むと換金してもらえます。この**期限到来後の公社債利札**は**簿記上の現金**であるため、「**現金**」勘定（資産）で処理します。

例題　**保有するB社社債について、利札100円の利払日が到来した。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
現　　金	**100**	**有価証券利息**	**100**

端数利息

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　端数利息の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

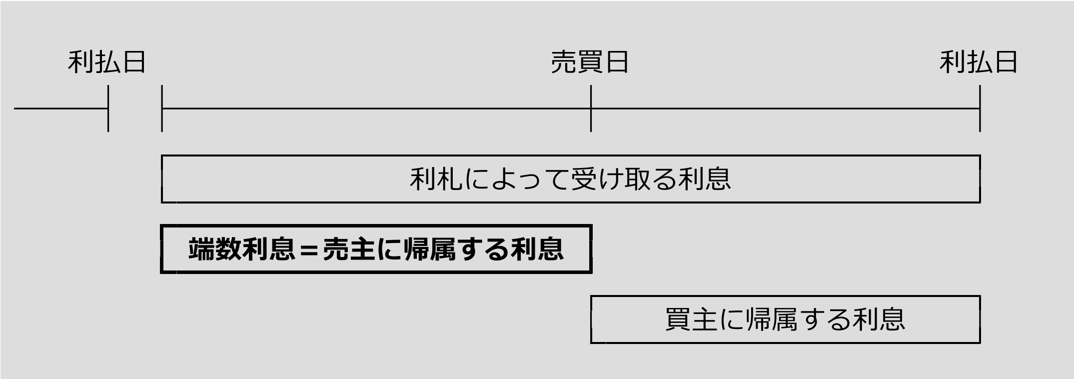
主な勘定科目

「有価証券利息」勘定（営業外収益）

（１）端数利息の計算

端数利息（経過利息）とは、公社債の売買を利払日以外の日で行った時に、直近の利払日の翌日から売買日までの利息をいいます。

利払日以外で公社債の売買を行った場合、売主は利札が付いた債券を買主に渡すので、直近の利払日の翌日から売買日まで売主が保有していた期間に対応する利息分も含めて、次の利払日に買主が全額利息を受け取ります。そこで、売買当事者間で保有期間に対応する利息（端数利息）の精算を売買時に行います。



端数利息の計算は原則として、直近の利払日の翌日から売買日までの**日割計算**で行います。ただし、問題の指示によっては**月割計算**を行う場合があります。なお、利払日における利息受取額の計算や収益の未収・費用の未払等の計算は通常、**月割計算**で行います。

（２）売主の処理

例題　**2030年7月20日に社債9,500円（売買目的、額面総額10,000円）を額面100円につき96円で売却し、代金は端数利息とともに小切手で受け取った。なお、利息は年利率7.3%、利払日は年2回（6月末、12月末）の条件である。**
売却時の仕訳を答えなさい。端数利息は日割計算すること。

・売却時（2030年7月20日）

借方科目	金額	貸方科目	金額
現金	**9,640**	**売買目的有価証券**	**9,500**
		有価証券売却益	**100**
		有価証券利息	**40**

現金：売却価額9,600＋端数利息40＝9,640

売却価額：額面10,000÷@100×@96＝9,600

有価証券売却益：売却価額9,600－取得原価9,500＝100

有価証券利息：額面10,000×7.3%÷365日×20日＝端数利息40

以下のように２つの仕訳を考えるとわかりやすいでしょう。

①　売買目的有価証券の売却

現金	9,600	売買目的有価証券	9,500
		有価証券売却益	100

②　端数利息の受取

現金	40	有価証券利息	40

（３）買主の処理

例題　**2030年7月20日に売買目的で、社債額面総額10,000円（額面100円につき96円）で購入し、代金は端数利息とともに小切手を振り出して支払った。なお、この社債は年利率7.3%、利払日は年2回（6月末、12月末）の条件である。**
購入時と利払日（2030年12月末）の仕訳を答えなさい。端数利息は日割計算、その他の利息は月割計算すること。

・購入時（2030年7月20日）

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
売買目的有価証券	**9,600**	**当座預金**	**9,640**
有価証券利息	**40**		

売買目的有価証券：額面10,000÷@100×@96＝9,600

有価証券利息：額面10,000×7.3%÷365日×20日＝端数利息40

（注）端数利息を支払うと、有価証券利息勘定（収益）が借方残高となりますが、利払日に利札分を有価証券利息勘定（収益）の貸方に計上し、適正な金額となります。

以下のように２つの仕訳を考えるとわかりやすいでしょう。

①　売買目的有価証券の取得

売買目的有価証券　9,600 / 当座預金　9,600

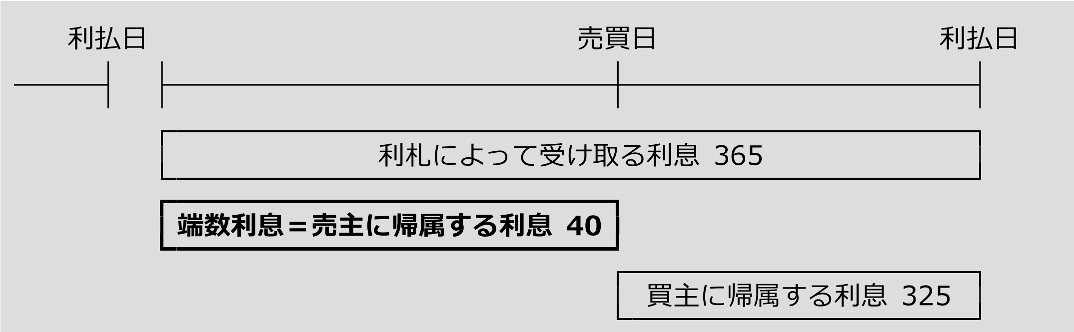
②　端数利息の支払

有価証券利息　40 / 当座預金　40

・利払日（2030年12月31日）

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
現金	**365**	**有価証券利息**	**365**

有価証券利息：額面10,000×7.3%÷12ヶ月×6ヶ月＝365



有価証券①　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。

① 2030年7月31日に、A社社債（期間5年、利率年7.3%、利払日は3月末と9月末の年2回）額面総額1,000,000円を満期保有目的で額面100円につき97円で購入し、代金は売買手数料4,000円と端数利息とともに小切手を振り出して支払った。1年は365日とする。なお、決算日は2031年3月31日である。

② 2030年4月20日に@98円で取得し、売買目的で保有していたB社社債（期間10年、利率年7.3%、利払日は3月末と9月末の年2回）額面総額200,000円を2030年12月14日に額面100円につき99円で売却し、代金は端数利息とともに小切手で受け取った。1年は365日とする。なお、決算日は2031年3月31日である。

③ 当社が保有するＣ社株式10株について、1株あたり300円の配当を現金で受け取った。

④ 2030年５月1日にＧ社株式10株を１株あたり20,000円で購入し、代金は購入手数料5,000円とともに小切手を振り出して支払った。なお、G社株式はその他有価証券に区分する。

⑤ 2030年7月1日にＨ社株式100株を１株あたり5,000円で購入し、代金は購入手数料7,000円とともに小切手を振り出して支払った。なお、Ｈ社は当社の関連会社となった。

有価証券①　答案用紙

問題1

	借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
①				
②				
③				
④				
⑤				

有価証券①　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金　額	貸方科目	金　額
①	満期保有目的債券 有価証券利息	974,000 24,400	当座預金	998,400
②	現金	201,000	売買目的有価証券 有価証券売却益 有価証券利息	196,000 2,000 3,000
③	現金	3,000	受取配当金	3,000
④	その他有価証券	205,000	当座預金	205,000
⑤	関連会社株式	507,000	当座預金	507,000

問題1　**解説**

①　端数利息は原則として直近の利払日の翌日から売買日までの日数を日割計算します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
満期保有目的債券	**974,000**	**当座預金**	**998,400**
有価証券利息	**24,400**		

満期保有目的債券：額面1,000,000× $\frac{97}{100}$ ＋売買手数料4,000＝974,000

有価証券利息：額面1,000,000×7.3%÷365日×122日＝端数利息24,400

経過日数：30日＋31日＋30日＋31日＝122日

（注）以下のように２つの仕訳を考えるとわかりやすいでしょう。

ⅰ　満期保有目的債券の取得

満期保有目的債券　974,000 / 当座預金　974,000

ⅱ　端数利息の支払

有価証券利息　24,400 / 当座預金　24,400

②　端数利息は原則として直近の利払日の翌日から売買日までの日数を日割計算します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
現金	**201,000**	**売買目的有価証券**	**196,000**
		有価証券売却益	**2,000**
		有価証券利息	**3,000**

売買目的有価証券：額面200,000× $\frac{98}{100}$ ＝取得原価196,000

有価証券売却益：額面200,000× $\frac{99}{100}$ －取得原価196,000＝2,000

有価証券利息：額面200,000×7.3%÷365日×75日＝端数利息3,000

経過日数：31日＋30日＋14日＝75日

（注）以下のように２つの仕訳を考えるとわかりやすいでしょう。

ⅰ　売買目的有価証券の売却

現金　198,000 / 売買目的有価証券　196,000

有価証券売却益　2,000

ⅱ　端数利息の受取

現金　3,000 / 有価証券利息　3,000

③　配当金を受け取った場合、「受取配当金」勘定（営業外収益）で処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
現　　　　　金	**3,000**	**受　取　配　当　金**	**3,000**

受取配当金：@300×10株＝3,000

④　購入手数料等の付随費用は取得原価に含めます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
そ の 他 有 価 証 券	**205,000**	**当　座　預　金**	**205,000**

その他有価証券：@20,000×10株＋付随費用5,000＝205,000

⑤　購入手数料等の付随費用は取得原価に含めます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
関 連 会 社 株 式	**507,000**	**当　座　預　金**	**507,000**

関連会社株式：@5,000×100株＋付随費用7,000＝507,000

有価証券②

売買目的有価証券の期末評価

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　売買目的有価証券の期末評価の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「売買目的有価証券」勘定（資産）

「有価証券評価益」勘定（営業外収益）

「有価証券評価損」勘定（営業外費用）

「有価証券評価損益」勘定

（１）決算時の処理

売買目的有価証券は決算時に**帳簿価額を時価に修正**します。これを売買目的有価証券の**期末評価**（**評価替え**）といいます。時価の金額に修正しますので**時価法**ともいわれます。この処理は**決算整理**として行います。

帳簿価額より時価が高い場合には、その差額（評価差額といいます）を「**有価証券評価益**」勘定（**営業外収益**）に計上します。また、帳簿価額より時価が低い場合には、その差額を「**有価証券評価損**」勘定（**営業外費用**）に計上します。なお、一会計期間に有価証券評価益と評価損の両方が生じた場合には、通常、損益計算書においては評価益と評価損を相殺して、純額で表示します。そこで、「**有価証券評価損益**」勘定を用いる場合もあります。

取得原価 ＜ 時価（**高く評価**） → 有価証券評価**益**
取得原価 ＞ 時価（**低く評価**） → 有価証券評価**損**

（２）翌期首の処理

評価差額の処理として、①洗替方式と②切放方式があります。

① 洗替方式

洗替方式とは、当期末に時価評価したとしても、翌期首に帳簿価額を取得原価に戻す処理を行う方法です。したがって、翌期首に決算整理の反対仕訳である**洗替処理**を行います。

② 切放方式

切放方式とは、当期末に時価評価したならば、翌期は当期末の時価を帳簿価額とする方法です。したがって、翌期首に洗替処理は行いません。

例題　**売買を目的として取得したA社株式（取得原価1,600円）の期末における時価は1,700円であった。（A）洗替方式で処理した場合、（B）切放方式で処理した場合の仕訳を答えなさい。なお、有価証券評価損益勘定を用いること。**

決算整理前残高試算表（一部）

売買目的有価証券	**1,600**	

①　決算整理（洗替方式も切放方式も同じ）

借方科目	金額	貸方科目	金額
売買目的有価証券	**100**	**有価証券評価損益**	**100**

有価証券評価損益：時価1,700－取得原価1,600＝100

②　決算整理後残高試算表（洗替方式も切放方式も同じ）

「有価証券評価損益」勘定が貸方残高の場合、損益計算書には「有価証券評価益」として営業外収益に計上します。

決算整理後残高試算表（一部）

売買目的有価証券	1,700	有価証券評価損益	100

③　貸借対照表（洗替方式も切放方式も同じ）

貸　借　対　照　表（一部）

売買目的有価証券	1,700	

④　翌期首（洗替処理）

（A）洗替方式

借方科目	金額	貸方科目	金額
有価証券評価損益	**100**	**売買目的有価証券**	**100**

これにより、帳簿価額は取得原価1,600円となります。

（B）切放方式

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕　訳　な　し			

これにより、帳簿価額は前期末時価1,700円となります。

例題　**売買を目的として取得したB社社債（取得原価9,700円）の期末における時価は9,500円であった。（A）洗替方式で処理した場合、（B）切放方式で処理した場合の仕訳を答えなさい。なお、有価証券評価損益勘定を用いること。**

決算整理前残高試算表（一部）

売買目的有価証券	**9,700**	

①　決算整理（洗替方式も切放方式も同じ）

借方科目	金額	貸方科目	金額
有価証券評価損益	**200**	**売買目的有価証券**	**200**

有価証券評価損益：取得原価9,700－時価9,500＝200

②　決算整理後残高試算表（洗替方式も切放方式も同じ）

「有価証券評価損益」勘定が借方残高の場合、損益計算書には「有価証券評価損」として営業外費用に計上します。

決算整理後残高試算表（一部）

売買目的有価証券	9,500	
有価証券評価損益	200	

③　貸借対照表（洗替方式も切放方式も同じ）

貸　借　対　照　表（一部）

売買目的有価証券	9,500	

④　翌期首（洗替処理）

（A）洗替方式

借方科目	金額	貸方科目	金額
売買目的有価証券	**200**	**有価証券評価損益**	**200**

これにより、帳簿価額は取得原価9,700円となります。

（B）切放方式

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕　訳　な　し			

これにより、帳簿価額は前期末時価9,500円となります。

満期保有目的債券の償却原価法

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　満期保有目的債券の期末評価の内容を理解しよう！

②　償却原価法の内容を理解しよう！

③　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「満期保有目的債券」勘定（資産）

「有価証券利息」勘定（営業外収益）

（１）期末評価

満期保有目的債券は、債券を満期まで保有しますので、売買目的有価証券と異なり、売却を想定していません。したがって、時価を把握する必要はありませんので、**取得原価**で評価します（決算において時価評価しません）。

（２）償却原価法

額面金額と取得原価の差額である取得差額が**金利の調整**（券面利子率と市場金利等との調整）と認められる場合には、**償却原価法**（しょうきゃくげんかほう）を適用します。

償却原価法とは、債券を額面金額より低い価額又は高い価額で取得した場合において、取得差額を償還期に至るまで毎期一定の方法で貸借対照表価額に加減する方法をいいます。なお、当該加減額は**有価証券利息**に含めて処理します。債券を額面金額より低い価額で取得した場合の償却額に関する**決算整理仕訳**は以下となります。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
満期保有目的債券	×××	**有 価 証 券 利 息**	×××

償却原価法には利息法（りそくほう）と定額法がありますが、２級では**定額法**を学習します。

定額法とは、債券の取得差額を取得日から償還日までの期間で除して各期の損益に配分する方法をいいます。償却額の算定は以下の式で行います。

$$\textbf{償却額} = (\textbf{額面金額} - \textbf{取得原価}) \times \frac{\textbf{当期の所有月数}}{\textbf{取得日から償還日までの月数}}$$

例題　**2031年1月1日に満期保有目的で、社債額面10,000円（額面100円につき97円）を現金で購入した。利率は年２%、利払日は12月末、償還期限は2033年12月31日である。決算日は12月31日である。**

①　取得時（2031年1月1日）

借方科目	金額	貸方科目	金額
満期保有目的債券	**9,700**	**現金**	**9,700**

満期保有目的債券：額面10,000÷@100×@97=9,700

②　利払日（2031年12月31日）

借方科目	金額	貸方科目	金額
現金	**200**	**有価証券利息**	**200**

有価証券利息：額面10,000×２％＝200

③　決算整理前残高試算表

決算整理前残高試算表（一部）

満期保有目的債券	9,700	有価証券利息	200

④　決算整理（2031年12月31日）

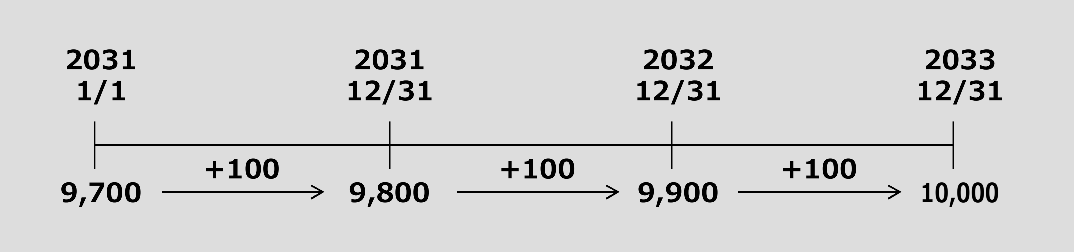
借方科目	金額	貸方科目	金額
満期保有目的債券	**100**	**有価証券利息**	**100**

満期保有目的債券：(額面10,000－取得原価9,700)÷36ヶ月×12ヶ月=100

⑤　決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

満期保有目的債券	9,800	有価証券利息	300



例題 **2031年10月1日に満期保有目的で、社債を9,730円(額面10,000円)で購入し、端数利息150円とともに現金9,880円を支払った。利率は年２%、利払日は12月末、償還期限は2033年12月31日である。決算日は12月31日である。なお、端数利息も月割計算すること。**

① 取得時（2031年10月1日）

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
満期保有目的債券	**9,730**	**現　　　　金**	**9,880**
有 価 証 券 利 息	**150**		

有価証券利息：額面10,000×2%÷12ヶ月×9ヶ月=端数利息150

② 利払日（2031年12月31日）

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
現　　　　金	**200**	**有 価 証 券 利 息**	**200**

有価証券利息：額面10,000×２％＝200

③ 決算整理前残高試算表

決算整理前残高試算表（一部）

満期保有目的債券	9,730	有 価 証 券 利 息	50

④ 決算整理（2031年12月31日）

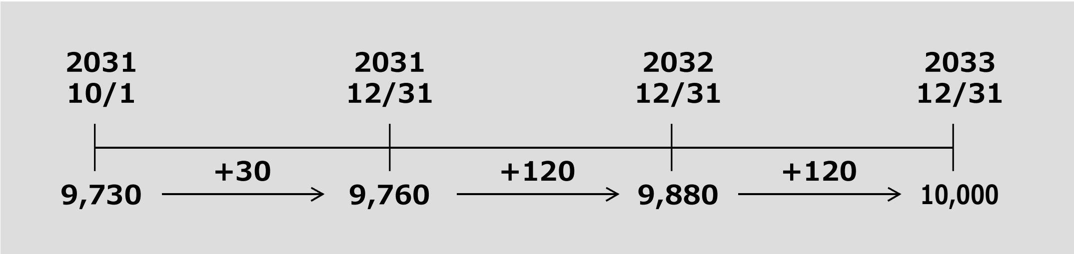
借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
満期保有目的債券	**30**	**有 価 証 券 利 息**	**30**

満期保有目的債券：(額面10,000－取得原価9,730)÷27ヶ月×3ヶ月=30

⑤ 決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

満期保有目的債券	9,760	有 価 証 券 利 息	80



子会社株式・関連会社株式の期末評価

【重要性：B】

ＰＯＩＮＴ！

子会社株式・関連会社株式の期末評価の内容を理解しよう！

子会社株式は支配目的で、関連会社株式は影響力の行使を目的として保有するため、売却を想定しておらず、時価による変動を把握する必要がありません。

そこで、期末に子会社株式・関連会社株式を保有している場合、原則として「**取得原価**」で評価し、貸借対照表に**取得原価**で計上します（決算において時価評価しません）。

例題　**決算日において、子会社株式（取得原価50,000円、時価55,000円）と関連会社株式（取得原価30,000円、時価27,000円）を保有している。**

① 決算整理前残高試算表

決算整理前残高試算表（一部）

子会社株式	50,000	
関連会社株式	30,000	

② 決算整理仕訳

仕訳はありません。

③ 決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

子会社株式	50,000	
関連会社株式	30,000	

その他有価証券の期末評価

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　その他有価証券の期末評価の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「その他有価証券」勘定（資産）

「その他有価証券評価差額金」勘定（純資産）

（１）決算時の処理

その他有価証券は、業務提携目的や株式の持ち合い目的等、様々な目的で保有する有価証券が分類されますが、満期保有目的債券や子会社株式・関連会社株式と異なり、長期的には売却することが想定される有価証券ということができます。そこで、決算時に帳簿価額を**時価**に修正します。この処理は**決算整理**として行います。

ただし、売買目的有価証券と異なり、短期的な売買を目的としていないので、短期的な時価の変動を損益に計上することが必要と考えられないため、帳簿価額と時価の差額（評価差額）は、損益でなく、貸借対照表の「**純資産**」に計上します（これを**全部純資産直入法**といいます）。なお、部分純資産直入法という方法もありますが、2級では出題されません。

帳簿価額と時価の差額を「**その他有価証券評価差額金**」勘定（**純資産**）で処理し、貸借対照表上、純資産の部の「**評価・換算差額等**」に計上します。なお、その他有価証券評価差額金には税効果会計が適用されますが、その処理は後で学習します。

取得原価　＜ 時価（**高く評価**）　→　その他有価証券評価差額金（純資産）
取得原価　＞ 時価（**低く評価**）　→　その他有価証券評価差額金（純資産）

（２）翌期首の処理

その他有価証券の評価差額の処理は、**洗替方式**のみです。

洗替方式とは、当期末に時価評価したとしても、翌期首に帳簿価額を取得原価に戻す処理を行う方法です。したがって、翌期首に決算整理の反対仕訳である**洗替処理**（振戻処理ともいいます）を行います。その結果、翌期の帳簿価額は**取得原価**に戻ります。

例題　**その他有価証券として取得したA社株式（取得原価1,600円）の期末における時価は1,700円であった。なお、税効果会計は適用しない。**

決算整理前残高試算表（一部）

その他有価証券	**1,600**	

①　決算整理

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券	**100**	**その他有価証券評価差額金**	**100**

その他有価証券評価差額金：時価1,700－取得原価1,600＝100

②　決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

その他有価証券	1,700	その他有価証券評価差額金	100

③　貸借対照表

貸　借　対　照　表（一部）

Ⅱ　固定資産		純資産の部	
3 投資その他の資産		Ⅱ　評価・換算差額等	
その他有価証券	1,700	その他有価証券評価差額金	100

④　翌期首（洗替処理）

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券評価差額金	**100**	**その他有価証券**	**100**

これにより、帳簿価額は取得原価1,600円となります。

例題 **その他有価証券として取得したB社株式（取得原価9,700円）の期末における時価は9,500円であった。なお、税効果会計は適用しない。**

決算整理前残高試算表（一部）

その他有価証券	**9,700**	

① 決算整理

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券評価差額金	**200**	**その他有価証券**	**200**

その他有価証券評価差額金：取得原価9,700－時価9,500＝200

② 決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

その他有価証券	9,500	
その他有価証券評価差額金	200	

③ 貸借対照表

「その他有価証券評価差額金」勘定が借方残高となっていますが、貸借対照表には純資産の部（意味は純資産のマイナス）に表示されます。

貸 借 対 照 表（一部）

Ⅱ 固定資産		純資産の部	
3 投資その他の資産		Ⅱ 評価・換算差額等	
その他有価証券	9,500	その他有価証券評価差額金	△ 200

④ 翌期首（洗替処理）

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券	**200**	**その他有価証券評価差額金**	**200**

これにより、帳簿価額は取得原価9,700円となります。

有価証券②　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。

①　前期に@500円で購入し、前期末決算で時価@700円に評価替え（切放法採用）した売買目的有価証券のうち900株を@800円で売却し、代金は現金で受け取った。

②　前期に@1,600円で購入し、前期末決算で時価@1,200円に評価替え（洗替法採用）した売買目的有価証券のうち40株を@1,100円で売却し、代金は現金で受け取った。

③　売買目的有価証券は次のとおりである。決算に際して時価により評価替えを行う。

	帳簿価額	数　　量	時　　価
C社株式	@180円	200株	@150円
D社株式	@330円	100株	@360円
E社株式	@120円	150株	@200円

④　2030年7月1日に48,200円で取得したF社社債（満期保有目的、額面50,000円、利率年2%、償還日までの残余期間は取得日から3年間）について、決算に際して償却原価法（定額法）で評価する。なお、決算日は2031年3月31日である。

⑤　決算となり、期末におけるＧ社株式（10株保有）の時価は１株あたり19,000円であった。なお、Ｇ社株式はその他有価証券に分類しており、取得原価205,000円である。また、税効果会計は適用しない。

有価証券②　答案用紙

問題1

	借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
①				
②				
③				
④				
⑤				

有価証券②　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	現金	720,000	売買目的有価証券	630,000
			有価証券売却益	90,000
②	現金	44,000	売買目的有価証券	64,000
	有価証券売却損	20,000		
③	売買目的有価証券	9,000	有価証券評価益	9,000
④	満期保有目的債券	450	有価証券利息	450
⑤	その他有価証券評価差額金	15,000	その他有価証券	15,000

問題1　解説

①　切放法では前期末の時価が当期の帳簿価額となります。それに基づいて売却損益を算定して下さい。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
現　　金	**720,000**	**売買目的有価証券**	**630,000**
		有価証券売却益	**90,000**

現金：@800×900株＝720,000

売買目的有価証券：前期末時価@700×900株＝630,000

有価証券売却益：(@800－@700)×900株＝90,000

②　洗替法では期首に洗替処理を行い、取得原価が当期の帳簿価額となります。それに基づいて売却損益を算定して下さい。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
現　　金	**44,000**	**売買目的有価証券**	**64,000**
有価証券売却損	**20,000**		

現金：@1,100×40株＝44,000

売買目的有価証券：取得原価@1,600×40株＝64,000

有価証券売却損：(@1,600－@1,100)×40株＝20,000

③　売買目的有価証券は時価で評価替えを行った差額は「有価証券評価損益」勘定で処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
売買目的有価証券	**9,000**	**有価証券評価益**	**9,000**

売価証券評価益：時価(@150×200株＋@360×100株＋@200×150株)

－簿価(@180×200株＋@330×100株＋@120×150株)＝9,000

④　取得差額を取得日から償還日にわたって配分します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
満期保有目的債券	**450**	**有価証券利息**	**450**

満期保有目的債券：(額面50,000－取得原価48,200)÷36ヶ月×9ヶ月=450

⑤　その他有価証券は決算時に時価評価を行い、帳簿価額と時価の差額は「その他有価証券評価差額金」勘定で処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
その他有価証券評価差額金	**15,000**	**その他有価証券**	**15,000**

その他有価証券：帳簿価額205,000－時価(@19,000×10株)＝15,000

現金預金

日商簿記３級で学習した内容

・普通預金・定期預金

・当座預金、当座借越、当座預金出納帳

・現金、現金出納帳

・現金過不足

・小口現金、小口現金出納帳

現　金

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

「簿記上の現金」の内容を覚えよう！

主な勘定科目

「現金」勘定（資産）

一般に現金とは硬貨及び紙幣という通貨を指しますが、簿記上は金融機関ですぐに換金できるもの（**通貨代用証券**）も「**現金**」勘定（資産）で処理します。日商簿記３級から以下の④、⑤が追加されています。

通貨代用証券には例えば、以下のものがあります。

① 他人振出小切手：他人が振り出した小切手
② 送金小切手：送金手段として銀行が発行する小切手
③ 郵便為替証書：送金手段として郵便局が発行する証書
④ **配当金領収書**：配当金を受け取る権利を表した証書
⑤ **期限到来後の公社債利札**：利息を受け取る権利を表した証書

例題　**保有するA社株式について、配当金領収書200円を受け取った。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
現金	**200**	**受取配当金**	**200**

例題　**保有するB社社債について、利札100円の利払日が到来した。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
現金	**100**	**有価証券利息**	**100**

銀行勘定調整表

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　修正事項（不一致が生じる原因）を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

③　銀行勘定調整表を記入できるようになろう！

主な勘定科目

「当座預金」勘定（資産）

銀行勘定調整表（ぎんこうかんじょうちょうせいひょう）とは、会社の「当座預金」勘定（資産）の残高と銀行の当座預金の残高が一致しない場合に、その原因を調査し、不一致金額を調整するために作成される表です。

（１）ひな形

銀行勘定調整表には両者区分調整法（りようしやくぶんちようせいほう）、企業残高基準法（きぎようざんだかきじゆんほう）、銀行残高基準法（ぎんこうざんだかきじゆんほう）の３つがありますが、ここでは、**両者区分調整法**を示し、企業残高基準法、銀行残高基準法は後で説明します。

両者区分調整法とは、**会社の帳簿残高と銀行残高を基準**として、これに不一致事項の修正を加えることで適正な当座預金残高を求める方法です。なお、調整後残高が当座預金勘定の決算整理後の残高を示します。加算項目と減算項目は、取引内容を簡潔に記載します。

銀 行 勘 定 調 整 表

当座預金勘定残高	×××	銀行の証明書残高	×××
加算：入金連絡未通知	×××	加算：時間外預入	×××
未渡小切手	×××	未取立小切手	×××
計	×××	計	×××
減算：誤記帳	×××	減算：未取付小切手	×××
引落連絡未通知	×××		
調整後残高	×××	調整後残高	×××

（２）調整方法

連絡の未通知や誤処理等を原因として、会社の帳簿残高と銀行残高は一致しません。そこで、連絡を受けていない側又は誤処理を行った側の残高に対して、銀行勘定調整表において加算又は減算調整を行います。ただし、会社の修正についてのみ、仕訳を行う点に注意して下さい。

（３）修正事項

① 時間外預入（締切後入金）

じかんがいあずけいれ
時間外預入とは、銀行の営業時間終了後に銀行の夜間金庫等に預け入れたことをいいます。この場合、会社では預入時に「当座預金」勘定（資産）の増加として処理していますが、銀行では預入日の翌日に入金処理されるため、会社の帳簿残高と銀行残高は一致しません。

営業時間外ですが預入日にお金は銀行に保管されており、翌日には当座預金となりますので、**会社の修正は不要**であり、銀行の当座預金を増加させます。

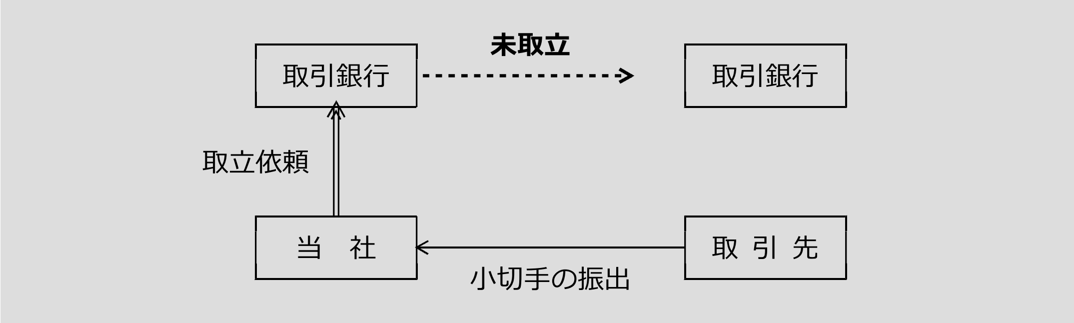
当　社	銀　行
処理済み	**未処理 → 銀行側の修正**

例題　**決算日に現金1,000円を銀行へ預け入れたが、銀行では翌日付の入金処理であった。**

仕訳なし

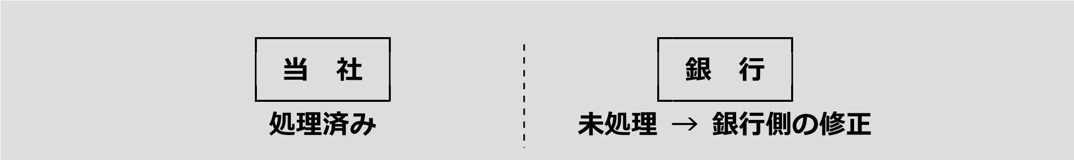
② 未取立小切手

未取立小切手（みとりたて）とは、他人振出小切手を銀行に取立依頼したが、未だ取り立てが完了していない小切手をいいます。



この場合、会社では小切手の預入（取立依頼）日に「当座預金」勘定（資産）の増加として処理していますが、銀行ではその小切手を決済を行った時（取立時）に入金処理を行いますので、会社の帳簿残高と銀行残高は一致しません。

未取立であっても預入日に他人振出小切手は銀行に保管されており、後日、当座預金となりますので、**会社の修正は不要**であり、銀行の当座預金を増加させます。

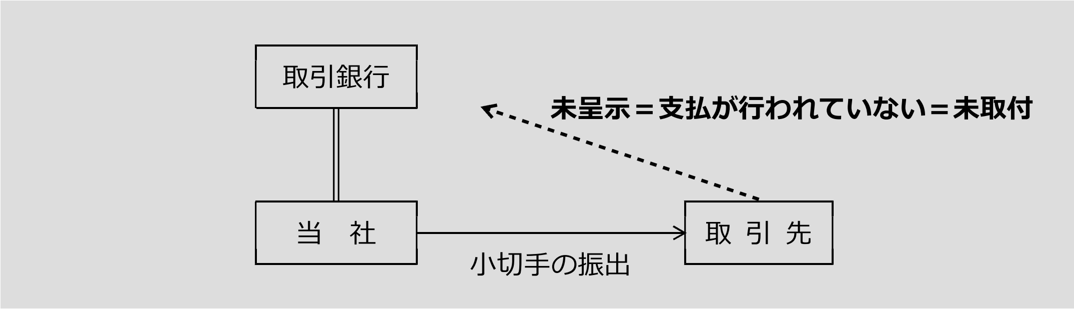


例題　**取引先から受け取った小切手3,000円を銀行へ持ち込み、取立依頼をしていたが、決算日現在、銀行が取立てを行っていなかった。**

仕訳なし

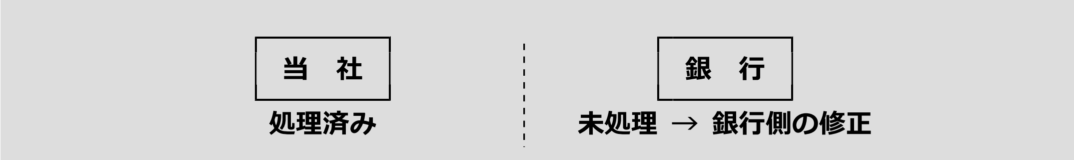
③　未取付小切手

未取付小切手(みとりつけ)とは、取引先に渡したが、未だ銀行に呈示していない（取り付けていない）小切手をいいます。



この場合、会社では小切手振出時に「当座預金」勘定（資産）の減少として処理していますが、銀行ではその小切手が呈示された時（取付時）に支払が行われますので、会社の帳簿残高と銀行残高は一致しません。

未取付であっても、後日、当座預金の減少となりますので、**会社の修正は不要**であり、銀行の当座預金を減少させます。



例題　**買掛金の支払いのために振り出した小切手2,000円が決算日現在銀行への呈示がなされていなかった。**

仕訳なし

④　未渡小切手

未渡（みわたし）小切手とは、小切手を作成したが、未だ取引先に渡しておらず、手許に残っている小切手をいいます。

会社では小切手作成時に「当座預金」勘定（資産）の減少として処理していますが、未だ取引先に未渡しのため、銀行では支払処理をしていませんので、会社の帳簿残高と銀行残高は一致しません。

作成した小切手は未渡しですので、当座預金は減少しません。したがって、**会社の「当座預金」勘定（資産）を増加**させる仕訳を行います。

当　社	**銀　行**
小切手振出処理 → 修正仕訳	**ー**

修正仕訳は買掛金を支払うために作成した未渡小切手の場合は「**買掛金**」勘定（負債）の増加として、費用や固定資産の購入代金を支払うために作成した未渡小切手の場合は「**未払金**」勘定（負債）の増加として処理します。

例題　**買掛金1,100円の支払いのために作成した小切手が金庫に保管されていた。**

小切手作成時に以下の仕訳を行っています。

買　　掛　　金　　1,100 / 当　座　預　金　　1,100

小切手を渡していないので、買掛金の減少の取消（増加）として処理します。

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
当　座　預　金	**1,100**	**買　　掛　　金**	**1,100**

例題　**旅費1,500円の支払いのために作成した小切手が金庫に保管されていた。**

小切手作成時に以下の仕訳を行っています。

旅　　　　　費　　1,500 / 当　座　預　金　　1,500

小切手を渡していないので、旅費は未払であるため、未払金を計上します。

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
当　座　預　金	**1,500**	**未　　払　　金**	**1,500**

⑤　連絡未通知

連絡未通知（れんらくみつうち）とは、銀行で当座預金の入金や出金があったが、その通知が会社へ届いていないことをいいます。この場合、会社では未記帳ですが、銀行では処理済みですので、会社の帳簿残高と銀行残高は一致しません。

実際に入金又は出金があったので、**会社の「当座預金」勘定（資産）を修正**する仕訳を行います。

当　社	銀　行
未処理 → 修正仕訳	**処理済み**

例題　**得意先から掛代金1,300円の当座振込があったが、当社に連絡が届いていなかった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	**1,300**	**売掛金**	**1,300**

⑥　誤記帳（誤処理）

　誤記帳（ごきちょう）とは、実際の入金額や出金額と異なる金額で記帳してしまうことをいいます。この場合、会社では誤った金額で処理していますが、銀行では正しい金額で処理していますので、会社の帳簿残高と銀行残高は一致しません。

　実際の入金額や出金額になるように、**会社の「当座預金」勘定（資産）を修正**する仕訳を行います。

当　社	銀　行
誤処理 → 修正仕訳	**適正に処理済み**

例題　**得意先から掛け代金1,200円の当座振込を、1,000円と誤記帳していた。**

実際に行った仕訳は以下です。

当　座　預　金　　1,000 / 売　　掛　　金　　1,000

本来あるべき仕訳は以下です。

当　座　預　金　　1,200 / 売　　掛　　金　　1,200

本来あるべき仕訳になるように、修正仕訳を行います。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
当　座　預　金	**200**	**売　掛　金**	**200**

⑦　まとめ

修正仕訳が必要	**修正仕訳が不要**
④未渡小切手 ⑤連絡未通知 ⑥誤記帳（誤処理）	①時間外預入（締切後入金） ②未取立小切手 ③未取付小切手

例題　決算に際して当座預金の残高を確認したところ、当社の帳簿残高は68,900円であり、銀行側の残高証明の金額は96,400円であった。残高の不一致原因として、次の事実が判明したので、必要な修正仕訳を行うとともに、銀行勘定調整表（両者区分調整法）を作成しなさい。

① 受取手形の満期日到来に伴い、銀行で回収した13,500円が当社に未達であった。
② 買掛金の支払いのために振り出した小切手9,400円が決算日現在銀行への呈示がなされていなかった。
③ 備品購入にかかわる未払金の支払いのために振り出した小切手6,800円が未渡しのまま金庫に保管されていた。
④ 決算日に現金2,000円を銀行へ預け入れたが、銀行では翌日付の入金処理であった。
⑤ 小切手を振り出して、買掛金1,000円を支払ったが、800円と記帳していた。

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	**当座預金**	**13,500**	**受取手形**	**13,500**
②	**仕訳なし**			
③	**当座預金**	**6,800**	**未払金**	**6,800**
④	**仕訳なし**			
⑤	**買掛金**	**200**	**当座預金**	**200**

銀行勘定調整表

当座預金勘定残高	68,900	銀行の証明書残高	96,400
加算：入金連絡未通知	13,500	加算：時間外預入	2,000
未渡小切手	6,800		
計	89,200	計	98,400
減算：誤記帳	200	減算：未取付小切手	9,400
調整後残高	89,000	調整後残高	89,000

（４）企業残高基準法と銀行残高基準法

①　企業残高基準法

企業残高基準法とは、**会社の当座預金残高**に対して不一致事項を加減算して、銀行の証明書残高に一致させる方法です。企業残高基準法によると、両者区分調整法における銀行側の修正が「加算が減算」、「減算が加算」として調整されます。

・両者区分調整法

銀 行 勘 定 調 整 表（両者区分調整法）

当座預金勘定残高	68,900	銀行の証明書残高	96,400
加算：入金連絡未通知	13,500	**加算：時間外預入**	**2,000**
未渡小切手	6,800		
計	89,200	計	98,400
減算：誤記帳	200	**減算：未取付小切手**	**9,400**
調整後残高	89,000	調整後残高	89,000

・企業残高基準法

銀 行 勘 定 調 整 表（企業残高基準法）

当座預金勘定残高		68,900
加算：入金連絡未通知	13,500	
未渡小切手	6,800	
未取付小切手	**9,400**	29,700
減算：誤記帳	200	
時間外預入	**2,000**	2,200
銀行の証明書残高		96,400

② 銀行残高基準法

銀行残高基準法とは、**銀行の証明書残高**に対して不一致事項を加減算して、会社の当座預金残高に一致させる方法です。銀行残高基準法によると、両者区分調整法における会社の修正が「加算が減算」、「減算が加算」として調整されます。

・両者区分調整法

銀 行 勘 定 調 整 表（両者区分調整法）

当座預金勘定残高	68,900	銀行の証明書残高	96,400
加算：入金連絡未通知	**13,500**	加算：時間外預入	2,000
未渡小切手	**6,800**		
計	89,200	計	98,400
減算：誤記帳	**200**	減算：未取付小切手	9,400
調整後残高	89,000	調整後残高	89,000

・銀行残高基準法

銀 行 勘 定 調 整 表（銀行残高基準法）

銀行の証明書残高		96,400
加算：時間外預入	2,000	
誤記帳	**200**	2,200
減算：未取付小切手	9,400	
入金連絡未通知	**13,500**	
未渡小切手	**6,800**	29,700
当座預金勘定残高		68,900

現金預金　問題

問題1　決算に際して当座預金の残高を確認したところ、当社の帳簿残高は ？ 円であり、銀行側の残高証明の金額は50,000円であった。残高の不一致原因として、次の事実が判明したので、必要な修正仕訳を行いなさい。必要な仕訳がない場合には「仕訳なし」と記入すること。また、答案用紙に示した銀行勘定調整表を完成させなさい。

①　決算日に現金1,000円を銀行へ預け入れたが、銀行では翌日付の入金処理であった。
②　買掛金の支払いのために振り出した小切手7,000円が決算日現在、銀行への呈示がなされていなかった。
③　買掛金支払いのために振り出した小切手8,000円が未渡しのまま金庫に保管されていた。
④　広告宣伝費の支払いのために振り出した小切手4,000円が未渡しのまま金庫に保管されていた。
⑤　受取手形の満期日到来に伴い、銀行で回収した20,000円が当社に未達であった。
⑥　売掛金2,000円の回収時に、誤って2,300円の回収と処理していた。

現金預金　答案用紙

問題1

	借方科目	金　額	貸方科目	金　額
①				
②				
③				
④				
⑤				
⑥				

銀行勘定調整表

当座預金勘定残高	(　　)	銀行の証明書残高		50,000
加算：(	)　(　　)	加算：(	)	(　　)
(	)　(　　)			
減算：(	)　(　　)	減算：(	)	(　　)
調整後残高	(　　)	調整後残高		(　　)

現金預金　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	**仕訳なし**			
②	**仕訳なし**			
③	**当座預金**	**8,000**	**買掛金**	**8,000**
④	**当座預金**	**4,000**	**未払金**	**4,000**
⑤	**当座預金**	**20,000**	**受取手形**	**20,000**
⑥	**売掛金**	**300**	**当座預金**	**300**

銀行勘定調整表

当座預金勘定残高	12,300	銀行の証明書残高	50,000
加算：未渡小切手	12,000	加算：時間外預入	1,000
入金連絡未通知	20,000		
減算：誤記帳	300	減算：未取付小切手	7,000
調整後残高	44,000	調整後残高	44,000

問題1　**解説**

①　時間外預入（締切後入金）

時間外預入は、企業の修正は不要であり、銀行の当座預金を増加させます。

②　未取付小切手

未取付小切手は、企業の修正は不要であり、銀行の当座預金を減少させます。

③　未渡小切手

未渡小切手は、企業の当座預金を増加させる仕訳を行います。買掛金を支払うために作成した未渡小切手の場合は「買掛金」勘定（負債）の増加として処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
当座預金	**8,000**	**買掛金**	**8,000**

④　未渡小切手

未渡小切手は企業の当座預金を増加させる仕訳を行います。費用や固定資産の購入代金を支払うために作成した未渡小切手の場合は「未払金」勘定（負債）の増加として処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
当座預金	**4,000**	**未払金**	**4,000**

⑤　連絡未通知

実際に入金があったので、企業の当座預金を増加する仕訳を行います。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
当座預金	**20,000**	**受取手形**	**20,000**

⑥　誤記帳

実際の入金額になるように、企業の当座預金を減額する仕訳を行います。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
売掛金	**300**	**当座預金**	**300**

固定資産①

日商簿記３級で学習した内容

・取得

・減価償却（定額法）

・記帳方法（間接法）

・売却

・月次決算

・修繕

・固定資産台帳

・差入保証金

固定資産の分類

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

固定資産の３分類を覚えよう！

　固定資産とは、会社が活動するために長期間使用するために保有する資産をいいます。固定資産は、**有形固定資産**、**無形固定資産**、**投資その他の資産**に分類されます。

　有形固定資産とは、長期間使用するために保有する形がある資産をいい、無形固定資産とは、長期間使用するために保有する形がない権利等の資産をいい、投資その他の資産とは、固定資産のうち有形固定資産と無形固定資産以外の固定資産です。

①　主な固定資産

分類	**例示**
有形固定資産	建物、構築物、機械装置、工具器具備品、車両運搬具、土地、リース資産、建設仮勘定
無形固定資産	のれん、特許権、借地権、商標権、ソフトウェア、ソフトウェア仮勘定
投資その他の資産	長期貸付金、満期保有目的債券、子会社株式、関連会社株式、その他有価証券、長期前払費用

②　貸借対照表の表示

貸　借　対　照　表

2031年3月31日

資　産　の　部		負　債　の　部	
Ⅰ　流　動　資　産	×××	Ⅰ　流　動　負　債	×××
Ⅱ　固　定　資　産		Ⅱ　固　定　負　債	×××
1　有形固定資産	**×××**	純　資　産　の　部	
2　無形固定資産	**×××**	Ⅰ　株　主　資　本	
3　投資その他の資産	**×××**	1　資　本　金	×××
		2　資本剰余金	×××
		3　利益剰余金	×××
		Ⅱ　評価・換算差額等	
		1　その他有価証券評価差額金	×××
資　産　合　計	×××	負債及び純資産合計	×××

減価償却方法

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　定率法の計算方法をマスターしよう！

②　200%定率法の計算方法をマスターしよう！

③　生産高比例法の計算方法をマスターしよう！

（1）定率法

定率法とは、固定資産の期首帳簿価額（取得原価 － 減価償却累計額）に一定の償却率を乗じて、減価償却費を計算する方法です。なお、償却率は問題文に与えられます。

1年あたりの減価償却費 ＝ 帳簿価額 × 年償却率

例題 **当期4月1日に取得した備品（取得原価100,000円、償却率20%、定率法）について、当期及び次期の減価償却費を計算しなさい。決算日は3月31日である。**

・当期の減価償却費

取得原価100,000×償却率0.2＝20,000

・次期の減価償却費

(取得原価100,000－減価償却累計額20,000)×償却率0.2＝16,000

例題 **当期7月1日に取得した備品（取得原価100,000円、償却率20%、定率法）について、当期及び次期の減価償却費を計算しなさい。決算日は3月31日である。**

・当期の減価償却費

取得原価100,000×償却率0.2÷12ヶ月×9ヶ月＝15,000

・次期の減価償却費

(取得原価100,000－減価償却累計額15,000)×償却率0.2＝17,000

（２）200%定率法

200%定率法とは、定額法による償却率（１÷耐用年数）を200%（２倍）にした償却率を用いて、定率法による減価償却費を計算する方法です。なお、計算方法は通常の定率法と変わりません。

１年あたりの減価償却費　＝　帳簿価額　×　年償却率

例題　**当期1月1日に取得した建物（取得原価100,000円、残存価額ゼロ、耐用年数８年、200%定率法）について、当期及び次期の減価償却費を計算しなさい。決算日は12月31日である。**

・定額法の償却率：１÷8年＝0.125

・200%定率法の償却率：定額法の償却率0.125×200%＝0.25

・当期の減価償却費

　取得原価100,000×償却率0.25＝25,000

・次期の減価償却費

　(取得原価100,000－減価償却累計額25,000)×償却率0.25＝18,750

（３）生産高比例法

生産高比例法とは、その固定資産による生産や用役の提供の度合に比例した減価償却費を計算する方法です。

$$\textbf{１年あたりの減価償却費} = (\textbf{取得原価}-\textbf{残存価額}) \times \frac{\textbf{当期の利用高}}{\textbf{総利用可能高}}$$

例題　**車両100,000円について、生産高比例法により減価償却を行う。この車両の総走行可能距離15,000km、当期の走行距離は3,000km、残存価額は取得原価の10%である。当期の減価償却費を答えなさい。**

$$\text{取得原価}100{,}000\times0.9\times\frac{3{,}000\text{km}}{15{,}000\text{km}}=18{,}000$$

記帳方法（直接法）

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 直接法の内容を理解しよう！

② 仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「減価償却費」勘定（販売費及び一般管理費）

減価償却の記帳方法（きちょうほうほう）には**直接法**（ちょくせつほう）と**間接法**（かんせつほう）があります。

(1) **直接法**

直接法とは、減価償却費を固定資産の金額から直接減額する方法です。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
減　価　償　却　費	×××	**固　　定　　資　　産**	×××

(2) 間接法（日商簿記３級で学習済み）

間接法とは、減価償却費を固定資産の金額から直接減額しないで「減価償却累計額（げんかしょうきゃくるいけいがく）」勘定で処理する方法です。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
減　価　償　却　費	×××	**減 価 償 却 累 計 額**	×××

例題　**当期4月1日に取得した備品（取得原価100,000円）について、定率法（償却率20%）により減価償却を行う。なお、決算日は3月31日である。**

①　直接法

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
減　価　償　却　費	**20,000**	**備　　　　　品**	**20,000**

減価償却費：取得原価100,000×償却率0.2＝20,000

②　間接法

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
減　価　償　却　費	**20,000**	**備品減価償却累計額**	**20,000**

取得・売却

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　割戻がある場合の取得原価の算定に注意しよう！

②　直接法における固定資産の売却の仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「固定資産売却益」勘定（特別利益）

「固定資産売却損」勘定（特別損失）

（１）取得（割戻以外日商簿記３級で学習済み）

固定資産を購入した場合、**取得原価**（しゅとくげんか）で「建物」「備品」「車両運搬具」「土地」勘定などの該当する勘定の増加として処理します。取得原価は、購入金額（**購入代価**（こうにゅうだいか））に仲介手数料、登記料、据付費（すえつけひ）（設置費用）、引取運賃、購入手数料、登録手数料、整地費用などの**付随費用**（ふずいひよう）を加算した金額となります。なお、割戻があった場合には、これを控除します。

取得原価　＝　購入代価　－　割戻　＋　付随費用

例題　**備品10台（@10,000円）を購入し、割戻額1,500円を控除した残額は小切手を振り出して支払った。また、引取運賃2,000円は現金で支払った。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
備品	**100,500**	**当座預金**	**98,500**
		現金	**2,000**

当座預金：@10,000×10台－割戻1,500＝98,500

備品：98,500＋付随費用2,000＝取得原価100,500

（２）売却（直接法）

売却時の帳簿価額（ちょうぼかがく）より高く売却した場合は、売却時の帳簿価額と売却価額の差額を「**固定資産売却益**（こていしさんばいきゃくえき）」勘定（**特別利益**）として処理します。また、売却時の帳簿価額より安く売却した場合は、売却時の帳簿価額と売却価額の差額を「**固定資産売却損**（こていしさんばいきゃくぞん）」勘定（**特別損失**）として処理します。

帳簿価額 ＜ 売却価額（**高く売却**） → 固定資産売却**益**（**特別利益**）
帳簿価額 ＞ 売却価額（**安く売却**） → 固定資産売却**損**（**特別損失**）

例題　12月20日に、備品（取得原価10,000円、期首の減価償却累計額2,000円）を6,000円で売却し、代金は小切手で受け取った。定率法（償却率20%、直接法）を採用している。なお、決算日は3月31日である。

借方科目	金額	貸方科目	金額
減価償却費	**1,200**	**備品**	**8,000**
現金	**6,000**		
固定資産売却損	**800**		

備品：取得原価10,000－期首の減価償却累計額2,000＝期首の帳簿価額8,000
減価償却費：(10,000－2,000)×0.2÷12ヶ月×9ヶ月＝1,200
固定資産売却損：売却時の帳簿価額6,800－売却価額6,000＝800
売却時の帳簿価額：期首の帳簿価額8,000－1,200＝6,800

この仕訳は以下のように分解するとわかりやすいでしょう。

① 期首から売却時までの減価償却費の計上

減価償却費	1,200	備品	1,200

② 減価償却費の計上後に売却

現金	6,000	備品	6,800
固定資産売却損	800		

（参考）間接法で記帳している場合における仕訳

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
備品減価償却累計額	**2,000**	**備　品**	**10,000**
減価償却費	**1,200**		
現　金	**6,000**		
固定資産売却損	**800**		

この仕訳は以下のように分解するとわかりやすいでしょう。

① 期首から売却時までの減価償却費の計上

減価償却費	1,200	備品減価償却累計額	1,200

② 減価償却費の計上後に売却

備品減価償却累計額	3,200	備　品	10,000
現　金	6,000		
固定資産売却損	800		

買　換

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　買換の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「固定資産売却益」勘定（特別利益）

「固定資産売却損」勘定（特別損失）

買換（かいかえ）とは、今まで使っていた有形固定資産を下取りに出し、新しい有形固定資産を購入することをいいます。つまり、有形固定資産の売却と取得を同時に行う取引といえます。この際、下取価格は新しい有形固定資産の購入代金にあてられます。

例題　**車両（取得原価10,000円、期首の減価償却累計額2,000円、期首から買換時までの減価償却費1,200円）を下取りに出して、新車両20,000円を購入した。なお、購入価額と下取価額7,000円の差額は翌月末に支払うこととした。記帳方法は間接法による。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
車両減価償却累計額	**2,000**	**車両**	**10,000**
減価償却費	**1,200**	**未払金**	**13,000**
車両	**20,000**	**固定資産売却益**	**200**

固定資産売却益：下取価格7,000－買替時の帳簿価額6,800＝200

買替時の帳簿価額：10,000－2,000－1,200＝6,800

未払金：購入価額20,000－下取価格7,000＝13,000

この仕訳は以下のように分解するとわかりやすいでしょう。

① 旧車両の売却

車両減価償却累計額	2,000	車両	10,000
減価償却費	1,200	固定資産売却益	200
現金	7,000		

② 新車両の購入

車両	20,000	現金	7,000
		未払金	13,000

①の仕訳は以下のように分解するとわかりやすいでしょう。

・ 期首から売却時までの減価償却費の計上

減価償却費	1,200	車両減価償却累計額	1,200

・ 減価償却費の計上後に売却

車両減価償却累計額	3,200	車両	10,000
現金	7,000	固定資産売却益	200

除却・廃棄

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　除却・廃棄の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「固定資産除却損」勘定（特別損失）

「固定資産廃棄損」勘定（特別損失）

「貯蔵品」勘定（資産）

（１）除却

除　却（じょきゃく）とは、固定資産が使用できなくなったため、これを取り除くことをいいます。除却した固定資産はその後に、売却するか、廃棄します。

除却した固定資産の売却価額（処分可能価額）を見積もり、その金額で売却するまで「**貯蔵品**」勘定（資産）で処理します。そして、除却時の帳簿価額と見積売却価額の差額を「**固定資産除却損**」勘定（**特別損失**）で処理します。なお、通常、除却益は生じません。

例題　**備品（取得原価10,000円、期首の減価償却累計額6,000円、期首から除却時の減価償却費1,000円）を除却した。なお、見積売却価額は1,700円であった。記帳方法は間接法による。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
備品減価償却累計額	**6,000**	**備　品**	**10,000**
減価償却費	**1,000**		
貯蔵品	**1,700**		
固定資産除却損	**1,300**		

固定資産除却損：除却時の帳簿価額3,000－見積売却価額1,700＝1,300
除却時の帳簿価額：10,000－6,000－1,000＝3,000

この仕訳は以下のように分解するとわかりやすいでしょう。

① 期首から除却時までの減価償却費の計上

減価償却費　1,000 / 備品減価償却累計額　1,000

② 減価償却費の計上後に除却

借方科目	金額	貸方科目	金額
備品減価償却累計額	7,000	備　品	10,000
貯蔵品	1,700		
固定資産除却損	1,300		

（２）廃棄

廃棄した場合、固定資産の帳簿価額を「**固定資産廃棄損**」勘定（**特別損失**）で処理します。なお、廃棄益は生じません。

例題　**備品（取得原価10,000円、期首の減価償却累計額6,000円、期首から廃棄時の減価償却費1,000円）を廃棄した。記帳方法は間接法による。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
備品減価償却累計額	**6,000**	**備　　　　　品**	**10,000**
減　価　償　却　費	**1,000**		
固 定 資 産 廃 棄 損	**3,000**		

固定資産廃棄損：10,000－6,000－1,000＝廃棄時の帳簿価額3,000

この仕訳は以下のように分解するとわかりやすいでしょう。

①　期首から廃棄時までの減価償却費の計上

減　価　償　却　費　　1,000 / 備品減価償却累計額　　1,000

②　減価償却費の計上後に廃棄

備品減価償却累計額	7,000	備　　　　　品	10,000
固 定 資 産 廃 棄 損	3,000		

圧縮記帳

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 圧縮記帳の内容を理解しよう！

② 仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「国庫補助金受贈益」勘定（特別利益）

「工事負担金受贈益」勘定（特別利益）

「固定資産圧縮損」勘定（特別損失）

（１）国庫補助金等の受け取り

経済政策の一環として、固定資産の取得のために、国や地方公共団体から補助金が交付される場合があります。これを**国庫補助金**（こつこほじょきん）といいます。また、電気、ガス、水道等の公益事業者がサービスの提供に必要な設備等の建設に際して、サービス利用者から資金の提供を受ける場合があります。これを**工事負担金**（こうじふたんきん）といいます。

国庫補助金を受け取った場合には「**国庫補助金受贈益**（こつこほじよきんじゆぞうえき）」勘定（**特別利益**）に、工事負担金を受け取った場合には「**工事負担金受贈益**（こうじふたんきんじゆぞうえき）」勘定（**特別利益**）に計上します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
普　　通　　預　　金	×××	**国 庫 補 助 金 受 贈 益**	×××

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
普　　通　　預　　金	×××	**工 事 負 担 金 受 贈 益**	×××

（２）圧縮記帳

国庫補助金受贈益等の収益に一括して税金が課せられると、受け取った補助金等の金額のうち税金分は税金の支払に備えるため固定資産の取得に使われず、補助金の効果が減少してしまいます。

そこで、国庫補助金等により固定資産を取得した場合、国庫補助金等の金額と同額を費用に計上することで国庫補助金等が一括して課税されることを回避する処理を行うことができます。この処理方法を、**圧縮記帳**（あつしゆくきちよう）といいます。

圧縮記帳の**直接減額方式**では、国庫補助金等の金額と同額を「**固定資産圧縮損**（こていしさんあつしゆくぞん）」勘定（**特別損失**）に計上するとともに、同額を**固定資産の取得原価から直接減額**します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
固 定 資 産 圧 縮 損	×××	**固　　定　　資　　産**	×××

また、圧縮記帳後の減価償却費は、圧縮後の帳簿価額（＝取得原価－圧縮額）を取得原価とみなして計算します。

例題

①　期首に備品の取得を助成するために国より交付された補助金10,000円を受け取り、当座預金に預け入れた。

②　期首に上記補助金と自己資金により、備品40,000円を取得し、代金は小切手を振り出して支払った。なお、この備品については補助金相当額の圧縮記帳（直接減額方式）を行った。

③　決算にあたり、上記備品について定額法（残存価額ゼロ、耐用年数４年）により減価償却を行う。なお、記帳方法は間接法による。

①　国庫補助金受取時

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	**10,000**	**国庫補助金受贈益**	**10,000**

②　固定資産取得＋圧縮記帳

借方科目	金額	貸方科目	金額
備品	**40,000**	**当座預金**	**40,000**
固定資産圧縮損	**10,000**	**備品**	**10,000**

③　減価償却

借方科目	金額	貸方科目	金額
減価償却費	**7,500**	**備品減価償却累計額**	**7,500**

(取得原価40,000－圧縮額10,000)÷耐用年数４年＝7,500

固定資産①　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。

①　決算にあたり、1台当たり取得原価500,000円の車両10台について生産高比例法により減価償却を行う。この車両の1台あたり総走行可能距離500,000km、当期の平均走行距離は8,000kmであった。残存価額は取得原価の10%であり、直接法により会計処理を行う。

②　備品3台（@250,000円）を購入し、割戻額50,000円を控除した残額を小切手を振り出して支払った。

③　2030年7月31日に備品を710,000円で売却し、代金は翌月末に受け取ることとした。この備品は2028年4月1日に購入（購入対価800,000円、据付費用50,000円）したものであり、残存価額は取得原価の10%、耐用年数10年、償却方法は定額法、記帳方法は間接法によって減価償却を行っている。なお、決算日は2031年3月31日であり、期首から売却時までの減価償却費は月割計算して計上する。

④　取得原価400,000円，期首減価償却累計額175,000円の備品を期首から半年が経過した時点で下取り価額160,000円で下取りに出し、新しい備品450,000円を購入した。新備品と旧備品の下取り価額との差額は小切手を振り出して支払った。なお、旧備品については、償却率25%の定率法によって半年分の減価償却費を下取り時に計上する。また、間接法により記帳している。

⑤　備品（取得日：2028年4月1日、取得原価：500,000円、償却方法：定率法、償却率：20%、記帳方法：間接法、決算日：2031年3月31日）が不要となり、2030年9月30日に除却した。なお、除却した備品は他の用途に転用可能であり、その評価額は80,000円であった。

⑥　当期の期首に備品150,000円を取得し、200%定率法（残存価額ゼロ、耐用年数５年）により減価償却を行う。なお、直接法により会計処理を行う。

⑦　期首に備品の取得を助成するため国から交付された補助金150,000円を受け取り、当座預金とした。また、上記補助金と自己資金により、備品500,000円を取得し、代金は今月末に支払うこととした。なお、この備品については補助金に相当する額の圧縮記帳（直接減額方式）を行った。

⑧　決算日となり、上記⑦の備品について定額法（残存価額ゼロ、耐用年数５年）により減価償却を行う。なお、記帳は直接法による。

固定資産①　答案用紙

問題1

	借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
①				
②				
③				
④				
⑤				
⑥				
⑦				
⑧				

固定資産①　解答解説

問題1　解答

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	減価償却費	72,000	車両	72,000
②	備品	700,000	当座預金	700,000
③	備品減価償却累計額	153,000	備品	850,000
	減価償却費	25,500	固定資産売却益	38,500
	未収入金	710,000		
④	備品減価償却累計額	175,000	備品	400,000
	減価償却費	28,125	当座預金	290,000
	備品	450,000		
	固定資産売却損	36,875		
⑤	備品減価償却累計額	180,000	備品	500,000
	減価償却費	32,000		
	貯蔵品	80,000		
	固定資産除却損	208,000		
⑥	減価償却費	60,000	備品	60,000
⑦	当座預金	150,000	国庫補助金受贈益	150,000
	備品	500,000	未払金	500,000
	固定資産圧縮損	150,000	備品	150,000
⑧	減価償却費	70,000	備品	70,000

問題1　**解説**

①　生産高比例法

本問では記帳方法が直接法ですので、貸方は「車両」勘定（資産）で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
減価償却費	**72,000**	**車両**	**72,000**

取得原価500,000×0.9× $\frac{8,000\text{km}}{500,000\text{km}}$ ×10台＝72,000

②　購入の際に割戻を受けた場合、取得原価から控除します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
備品	**700,000**	**当座預金**	**700,000**

備品：@250,000×3台－割戻50,000＝700,000

③　売却価額と売却時の簿価の差額を「固定資産売却損益」勘定で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
備品減価償却累計額	**153,000**	**備品**	**850,000**
減価償却費	**25,500**	**固定資産売却益**	**38,500**
未収入金	**710,000**		

減価償却費：(800,000＋50,000)×0.9÷10年÷12ヶ月×4ヶ月＝25,500

備品減価償却累計額：(800,000＋50,000)×0.9÷10年×2年＝153,000

固定資産売却益：売却価額710,000

－売却時の簿価(800,000＋50,000－153,000－25,500)＝38,500

（注）この仕訳は以下のように分解するとわかりやすいでしょう。

ⅰ　期首から売却時までの減価償却費の計上

減価償却費　25,500 /　備品減価償却累計額　25,500

ⅱ　減価償却費の計上後に売却

備品減価償却累計額　178,500 /　備品　850,000

未収入金　710,000 /　固定資産売却益　38,500

④　買換時の簿価と下取り価額との差額を「固定資産売却損益」勘定で処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
備品減価償却累計額	**175,000**	**備　　　品**	**400,000**
減　価　償　却　費	**28,125**	**当　座　預　金**	**290,000**
備　　　品	**450,000**		
固 定 資 産 売 却 損	**36,875**		

減価償却費：(400,000－175,000)×0.25÷12ヶ月×6ヶ月=28,125

固定資産売却損：(400,000－175,000－28,125)

－下取り価格160,000＝36,875

当座預金：購入価額450,000－下取り価格160,000＝290,000

（注）この仕訳は以下のように分解するとわかりやすいでしょう。

ⅰ　旧備品の売却（下取り価額で売却）

備品減価償却累計額	175,000	備　　　品	400,000
減　価　償　却　費	28,125		
現　　　金	160,000		
固 定 資 産 売 却 損	36,875		

ⅱ　新備品の購入

備　　　品	450,000	現　　　金	160,000
		当　座　預　金	290,000

⑤　除却時の簿価と処分価額（評価額）の差額を「固定資産除却損」勘定（特別損失）で処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
備品減価償却累計額	**180,000**	**備　　　品**	**500,000**
減　価　償　却　費	**32,000**		
貯　蔵　品	**80,000**		
固 定 資 産 除 却 損	**208,000**		

備品減価償却累計額：500,000－500,000×$(1-0.2)^2$＝180,000

減価償却費：(500,000－180,000)×0.2÷12ヶ月×6ヶ月＝32,000

固定資産除却損：(500,000－180,000－32,000)

－見積売却価額80,000＝208,000

⑥　200%定率法における定率は、１÷0.5×200%＝0.4です。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
減　価　償　却　費	**60,000**	**備　　　　　　品**	**60,000**

減価償却費：150,000×0.4＝60,000

⑦　国庫補助金を受け取った場合、「国庫補助金受贈益」勘定（特別利益）を用います。また、圧縮記帳（直接減額方式）を行う場合は、「固定資産圧縮損」勘定（特別損失）を計上するとともに、固定資産の勘定（本問では備品）を直接減額します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
当　座　預　金	**150,000**	**国庫補助金受贈益**	**150,000**
備　　　　　品	**500,000**	**未　　払　　金**	**500,000**
固定資産圧縮損	**150,000**	**備　　　　　　品**	**150,000**

⑧　圧縮後の減価償却は、当初の取得原価から圧縮額を差し引いた金額を取得原価とみなして算定します。なお、本問では記帳方法が直接法ですので、貸方は「備品」勘定（資産）で処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
減　価　償　却　費	**70,000**	**備　　　　　　品**	**70,000**

減価償却費：(500,000－150,000)÷5年＝70,000

固定資産②

日商簿記３級で学習した内容

・費用の前払、収益の前受、費用の未払、収益の未収

未決算（臨時損失）

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　臨時損失の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「未決算」勘定（資産）

「保険差益」勘定（特別利益）

「火災損失」勘定（特別損失）

災害、事故などにより固定資産の価値が減少した場合、これに対応して臨時的に行われる帳簿価額の切下げを**臨時損失**（りんじそんしつ）といいます。以下、火災を例に説明します。

（１）保険金をかけていない場合

焼失した固定資産の火災時における帳簿価額を「**火災損失**」勘定（**特別損失**）で処理します。

例題　**建物（取得原価10,000円、期首の減価償却累計額2,000円、期首から火災発生時の減価償却費1,000円）が火災により焼失した。なお、当該建物には火災保険契約を締結していない。記帳方法は間接法による。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
建物減価償却累計額	**2,000**	**建　　物**	**10,000**
減価償却費	**1,000**		
火災損失	**7,000**		

火災損失：10,000－2,000－1,000＝火災時の帳簿価額7,000

この仕訳は以下のように分解するとわかりやすいでしょう。

① 期首から火災時までの減価償却費の計上

減価償却費　1,000 / 建物減価償却累計額　1,000

② 減価償却費の計上後に火災が発生

建物減価償却累計額	3,000	建　　物	10,000
火災損失	7,000		

（２）保険金をかけている場合

① 火災発生時

火災により固定資産が焼失した場合で、保険金が確定するまで固定資産の帳簿価額を「**未決算**（みけつさん）（または**火災未決算**）」勘定（資産）に振り替えます。

例題 **建物（取得原価10,000円、期首の減価償却累計額2,000円、期首から火災発生時の減価償却費1,000円）が火災により焼失した。なお、当該建物には火災保険契約を締結している。記帳方法は間接法による。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
建物減価償却累計額	**2,000**	**建物**	**10,000**
減価償却費	**1,000**		
未決算	**7,000**		

未決算：10,000－2,000－1,000＝火災時の帳簿価額7,000

この仕訳は以下のように分解するとわかりやすいでしょう。

① 期首から火災時までの減価償却費の計上

減価償却費　1,000 / 建物減価償却累計額　1,000

② 減価償却費の計上後に火災が発生

建物減価償却累計額	3,000	建物	10,000
未決算	7,000		

② 保険金確定時

保険会社から保険金支払の旨の連絡を受けた場合、確定した保険金の金額を「**未収入金**」勘定（資産）で処理します。また、保険金の金額が「未決算」勘定の金額より多額である場合、その差額を「**保険差益**」勘定（**特別利益**）で処理し、少額である場合、「**火災損失**」勘定（**特別損失**）で処理します。

「未決算」勘定（帳簿価額） ＜ 保険金の金額 → 保険差**益**（**特別利益**）
「未決算」勘定（帳簿価額） ＞ 保険金の金額 → 火災**損失**（**特別損失**）

例題 **未決算勘定7,000円で処理していた焼失した建物に関して、保険会社から保険金8,000円を支払うとの連絡があった。**

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
未 収 入 金	**8,000**	**未 決 算**	**7,000**
		保 険 差 益	**1,000**

例題 **未決算勘定7,000円で処理していた焼失した建物に関して、保険会社から保険金5,000円を支払うとの連絡があった。**

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
未 収 入 金	**5,000**	**未 決 算**	**7,000**
火 災 損 失	**2,000**		

建設仮勘定

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　建設仮勘定の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「建設仮勘定」勘定（資産）

建設仮勘定(けんせつかりかんじょう)とは、現在建設中や製作中の固定資産をいいます。

建物、構築物、機械装置などの建築や製作は、完成して引渡を受けるまでに長期間を要するので、建設中や製作中に代金の一部を手付金として支払うことがあります。この建設中や製作中に支払った代金の支払額を「**建設仮勘定**」勘定（資産）で処理しておき、完成時に各固定資産勘定へ振り替えます。

建設仮勘定は未だ完成していない固定資産であり、使用していないため減価償却は行いません。

例題　**建物の建設代金の手付金として50,000円を小切手を振り出して支払った。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
建設仮勘定	**50,000**	**当座預金**	**50,000**

例題　**建設中の建物が完成し、建設代金の残金30,000円を小切手を振り出して支払った。なお、工事代金としてすでに50,000円を支払っている。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
建物	**80,000**	**建設仮勘定**	**50,000**
		当座預金	**30,000**

固定資産の割賦購入

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　割賦購入の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「未払金」勘定（負債）

「営業外支払手形」勘定（負債）

「支払利息」勘定（営業外費用）

「前払利息」勘定（資産）

固定資産を割賦（分割払い）で購入した場合、現金で一括払いにより購入した場合と比べて、支払期間が長期になる分だけ金利（利息）分が上乗せされることがあります。

固定資産の取得原価は原則として、利息は含めませんので、当該利息分は**支払利息**として処理します。したがって、固定資産の取得原価は現金で購入した金額（現金正価）となります。

（１）購入時に利息分をすべて支払利息勘定で処理する方法

割賦購入時に利息分を「**支払利息**」勘定（営業外費用）で処理し、支払総額を「未払金」勘定（負債）で処理します。なお、手形を振り出した場合には、「**営業外支払手形**」勘定（負債）で処理します。

例題

①　備品100,000円を購入し、代金は１回当たり22,000円の5回分割払いとした。なお、利息分については全額支払利息勘定で処理すること。

②　第1回目の支払日が到来したため、未払金を当座預金により支払った。

③　決算になった。利息のうち8,000円は次期に帰属する分であった。

①　購入時

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
備　　　　　品	**100,000**	**未　　払　　金**	**110,000**
支　払　利　息	**10,000**		

未払金：22,000×５回＝110,000

支払利息：未払金110,000－備品100,000＝10,000

② 未払金の支払

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
未　　払　　金	**22,000**	**当　座　預　金**	**22,000**

③ 決算時

購入時に利息分を全額「支払利息」勘定（営業外費用）で処理していますので、決算において、次期以降分があれば、「**前払利息**（前払費用）」勘定（資産）で処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
前　払　利　息	**8,000**	**支　払　利　息**	**8,000**

（2）購入時に利息分をすべて前払費用で処理する方法

割賦購入時に利息分を「**前払利息（前払費用）**」勘定（資産）で処理し、支払総額を「**未払金**」勘定（負債）で処理します。なお、手形を振り出した場合には、「**営業外支払手形**」勘定（負債）で処理します。

例題

①　備品100,000円を購入し、代金は5回分割払いとし、額面22,000円の約束手形を５枚振り出した。なお、利息分については全額前払利息勘定で処理すること。

②　約束手形１枚の満期日が到来したため、当座預金により決済した。

③　決算になった。利息のうち8,000円は次期に帰属する分であった。

①　購入時

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
備　品	**100,000**	**営業外支払手形**	**110,000**
前払利息	**10,000**		

営業外支払手形：22,000×５枚＝110,000

前払利息：営業外支払手形110,000－備品100,000＝10,000

②　手形の決済

購入時に利息分を全額「前払利息」勘定（資産）で処理していますので、支払った分に対応する利息を「前払利息」勘定（資産）から「支払利息」勘定（営業外費用）に振り替えます。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
営業外支払手形	**22,000**	**当座預金**	**22,000**
支払利息	**2,000**	**前払利息**	**2,000**

支払利息：前払利息10,000÷５枚＝2,000

③　決算時

支払時に当期の支払利息の処理を行っているため、決算整理では仕訳はありません。

無形固定資産

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　無形固定資産の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「××償却」勘定（販売費及び一般管理費）

無形固定資産とは、長期間使用するために保有する形がない権利等の資産です。具体的には、のれん、特許権、借地権、商標権、ソフトウェア、ソフトウェア仮勘定などがあります。なお、ソフトウェア及びソフトウェア仮勘定とのれんの具体的な内容については後で学習します。

（１）取得時

無形固定資産を取得した時は、**取得原価**で各無形固定資産の勘定で処理します。なお、取得原価は購入代価に購入手数料等の付随費用を加えて算定します。なお、割戻があった場合には、これを控除します。

取得原価　＝　購入代価　－　割戻　＋　付随費用

（２）決算時

通常、**残存価額ゼロ**、**定額法**により各償却期間（耐用年数）で**月割償却**を行います。償却期間は問題に与えられますが、自社利用のソフトウェアは5年以内、のれんは20年以内に償却します。記帳方法は**直接法**です。なお、無形固定資産の償却額は通常、損益計算書の**販売費及び一般管理費**に計上します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
特許権償却	×××	**特許権**	×××

例題　**特許権80,000円を当期首に取得し、代金は小切手を振り出して支払った。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
特許権	**80,000**	**当座預金**	**80,000**

例題　**当期首に取得した特許権80,000円を決算にあたり、8年で定額法により償却する。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
特許権償却	**10,000**	**特許権**	**10,000**

特許権償却：80,000÷8年＝10,000

長期前払費用

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　長期前払費用の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「長期前払費用」勘定（資産）

「前払費用」勘定（資産）

（１）収益・費用の前受・前払と未収・未払（日商簿記3級で学習済み）

収益・費用の前受・前払と未収・未払は以下の４つあります。

収益の前受 ⟶ **前受収益（負債）**

費用の前払 ⟶ **前払費用（資産）**

収益の未収 ⟶ **未収収益（資産）**

費用の未払 ⟶ **未払費用（負債）**

（２）長期前払費用

長期前払費用とは、前払費用のうち１年以内に費用とならないものをいいます。長期前払費用は貸借対照表においては、投資その他の資産に計上されます。

なお、収益と費用の前受・前払と未収・未払のうち、前払費用のみ**一年基準**により長短分類され、その他はすべて**流動項目**です。

例題　**決算整理前残高試算表の保険料は、2031年1月１日に向こう2年分の保険料である。なお、決算日は2031年3月31日である。**

決算整理前残高試算表（一部）

保　険　料	**2,400**	

①　決算整理

借方科目	金額	貸方科目	金額
前払保険料	**1,200**	**保険料**	**2,100**
長期前払保険料	**900**		

前払保険料：2,400÷24ヶ月×12ヶ月＝1,200

長期前払保険料：2,400÷24ヶ月×9ヶ月＝900

②　決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

前払保険料	1,200	
長期前払保険料	900	
保　険　料	300	

固定資産②　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。

①　火災により焼失した建物（取得原価500,000円、残存価額50,000円、耐用年数10年、定額法により償却、間接法により記帳）について請求していた保険金120,000円を支払う旨の連絡を保険会社から受けた。なお、当該建物は取得から7年を経過した当期首において火災があり、簿価の全額を未決算勘定に振り替えていた。

②　建物の改修工事を行い、工事代金70,000円は現金で支払った。なお、40,000円は耐用年数延長のための支出であり、残りは定期的な修繕のための支出である。

③　建設を依頼していた建物が完成したので、工事代金の残額600,000円について小切手を振り出して支払い、建物の引き渡しを受けた。当該建物に対しては、工事代金としてすでに300,000円の支出をしている。

④　2029年10月1日に取得した特許権を決算にあたり、8年で定額法により償却する。なお、特許権の当期首の簿価は150,000円であり、決算日は2031年3月31日である。

⑤　2030年8月1日に新工場が完成した際に、3年分の火災保険料108,000円を現金で支払い、全額を保険料として処理していたが、決算にあたり前払分を繰延処理する。なお、決算日は2031年3月31日である。

⑥　機械380,000円を購入し、代金は額面100,000円の約束手形を４枚振り出した。

固定資産②　答案用紙

問題1

	借方科目	金　額	貸方科目	金　額
①				
②				
③				
④				
⑤				
⑥				

固定資産②　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	未収入金 火災損失	120,000 65,000	未決算	185,000
②	建物 修繕費	40,000 30,000	現金	70,000
③	建物	900,000	建設仮勘定 当座預金	300,000 600,000
④	特許権償却	20,000	特許権	20,000
⑤	前払保険料 長期前払保険料	36,000 48,000	保険料	84,000
⑥	機械 支払利息	380,000 20,000	営業外支払手形	400,000

問題1　**解説**

①　火災発生時に以下の仕訳を行っています。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
建物減価償却累計額	315,000	建　　　物	500,000
未　決　算	185,000		

建物減価償却累計額：(500,000－50,000)÷10年×7年＝315,000

未決算：500,000－315,000＝185,000

保険金が確定したので、以下の仕訳を行います。なお、まだ保険金を受け取っていないので、後日受け取る保険金額については「未収入金」勘定（資産）で処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
未　収　入　金	**120,000**	**未　決　算**	**185,000**
火　災　損　失	**65,000**		

②　耐用年数が延長する支出は資本的支出に該当するため、該当する固定資産の取得原価に加算します。また、定期的な修繕は収益的支出であるため、「修繕費」勘定（販売費及び一般管理費）で処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
建　　　物	**40,000**	**現　　　金**	**70,000**
修　繕　費	**30,000**		

③　すでに支払った工事代金は「建設仮勘定」勘定（資産）で処理しているので、それを減少させます。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
建　　　物	**900,000**	**建　設　仮　勘　定**	**300,000**
		当　座　預　金	**600,000**

④　無形固定資産の記帳方法は直接法であるので、期首の簿価は残存期間に対応する金額です。

借方科目	金額	貸方科目	金額
特許権償却	**20,000**	**特許権**	**20,000**

特許権償却：150,000÷残存月数(96ヶ月－6ヶ月)×12ヶ月＝20,000

⑤　保険料のうち次期に帰属する分は「前払保険料」勘定（資産）、それ以降の期間に帰属する分 は「長期前払費用」勘定（資産）で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
前払保険料	**36,000**	**保険料**	**84,000**
長期前払保険料	**48,000**		

前払保険料：108,000÷36ヶ月×12ヶ月＝36,000

長期前払保険料：108,000÷36ヶ月×16ヶ月＝48,000

⑥　固定資産の割賦購入

振り出した約束手形は「営業外支払手形」勘定（負債）で処理します。また、機械の取得原価と手形により支払総額の差額は「支払利息」勘定（営業外費用）で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
機械	**380,000**	**営業外支払手形**	**400,000**
支払利息	**20,000**		

営業外支払手形：@100,000×4枚＝400,000

リース取引

リース取引とは

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　リース取引の内容を理解しよう！

②　２つのリース取引の違いを理解しよう！

（1）意義

リース取引とは、固定資産など（リース物件）を、所有者である貸手（リース会社）が、借手にリース期間にわたりこれを使用する権利を与え、借手はその対価としてリース料を貸手に支払う取引をいいます。

（2）分類

リース取引は、「**ファイナンス・リース取引**」と「**オペレーティング・リース取引**」に分類されます。

①　ファイナンス・リース取引

ファイナンス・リース取引とは、「解約不能（ノン・キャンセラブル）」及び「フルペイアウト」の要件をともに満たすリース取引です。解約不能とは、リース期間の中途において実質的に契約を解除できないことです。また、フルペイアウトとは、借手がリース物件からもたらされる経済的利益を受けることができ、かつ、リース物件の使用に伴って生じるコストを負担することを意味します。

さらに、ファイナンス・リース取引は所有権移転の有無により分類され、それぞれの会計処理が決まっていますが、2級では所有権が移転しないファイナンス・リース取引（**所有権移転外ファイナンス・リース取引**）を前提に学習します。

②　オペレーティング・リース取引

オペレーティング・リース取引とは、ファイナンス・リース取引以外のリース取引です。

（3）会計処理総論

2級では、**借手**の会計処理を学習します。

ファイナンス・リース取引は、実質的に借手はリース会社から資金を借りてリース物件を購入し、リース会社に借りた資金を分割で返済する取引と考えられます。したがって、ファイナンス・リース取引は「**売買取引**（固定資産の購入）」に準じて会計処理を行います。

オペレーティング・リース取引は「**賃貸借取引**」に準じて会計処理を行います。

ファイナンス・リース取引　→　**売買取引**に準じた会計処理
オペレーティング・リース取引　→　**賃貸借取引**に準じた会計処理

ファイナンス・リース取引

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 利子抜き法と利子込み法の違いを理解しよう！

② 仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「リース資産」勘定（資産）

「リース債務」勘定（負債）

「支払利息」勘定（営業外費用）

「減価償却費」勘定（販売費及び一般管理費）

「リース資産減価償却累計額」勘定（資産のマイナス）

ファイナンス・リース取引は「**売買取引**（固定資産の購入）」に準じて会計処理を行います。

貸手に支払うリース料の総額は、貸手のリース物件の取得原価相当額（資金の元本）と貸手の利益部分（資金に対する利息）から構成されています。

リース料総額 ＝ リース物件の取得原価相当額 ＋ 貸手の利益

＝ 資金の元本 ＋ 資金に対する利息

利息の処理について、利息法と定額法がありますが、2級では**定額法**が出題されます。また、2級では利子抜き法と利子込み法を学習します。

（１）利子抜き法

① リース開始時

リース取引開始日に、リース物件を「**リース資産**」勘定（資産）で処理し、貸手に対する債務を「**リース債務**」勘定（負債）で処理します。

資産の取得原価には通常、利息を含めません。また、負債も通常、利息を除いた元本で計上します。したがって、リース資産及びリース債務の計上額は原則として、**リース料総額から利息相当額を控除した金額**で計上します。なお、貸手のリース物件の取得原価は通常、借手にはわかりませんので、借手が当該リース物件を現金で購入した場合の金額である**見積現金購入価額**をリース資産及びリース債務の計上額とします。

例題 **当社（決算日は3月31日）は4月1日にリース会社と備品のリース契約（リース料年額6,000円、リース料総額18,000円、支払日3月31日、リース期間3年、利子抜き法）を結んだ。このリース取引はファイナンス・リース取引であり、リース資産の見積現金購入価額は15,000円であった。**

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
リ ー ス 資 産	**15,000**	**リ ー ス 債 務**	**15,000**

リース資産：見積現金購入価額15,000

② リース料支払時

リース料に含まれる利息は「**支払利息**」勘定（営業外費用）で処理し、元本の返済分は「**リース債務**」勘定（負債）を減額します。なお、リース料総額に含まれる利息相当額について、2級では**定額法**により各期に配分します。

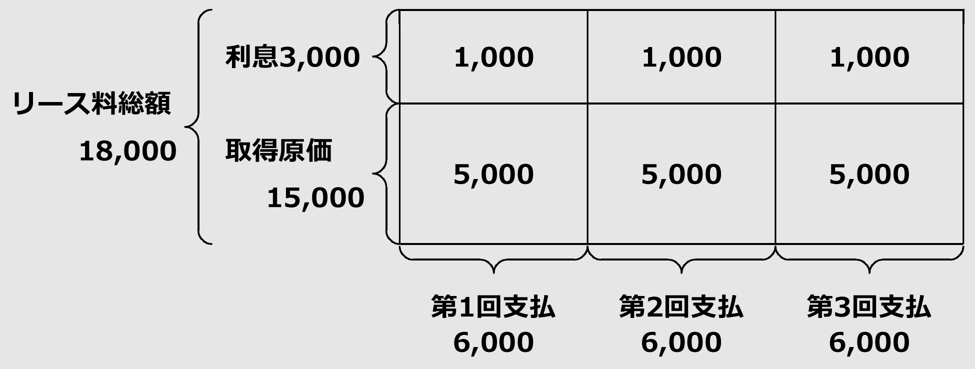
例題 **当社（決算日は3月31日）は4月1日にリース会社と備品のリース契約（リース料年額6,000円、リース料総額18,000円、支払日3月31日、リース期間3年、ファイナンス・リース取引、リース資産の見積現金購入価額は15,000円、利子抜き法）を結んだ。3月31日にリース料6,000円を当座により支払った。なお、利息の期間配分は定額法で行う。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
支払利息	**1,000**	**当座預金**	**6,000**
リース債務	**5,000**		

支払利息：(リース料総額18,000－リース資産計上額15,000)

÷36ヶ月×12ヶ月＝1,000

リース債務：リース料6,000－支払利息1,000＝5,000



③　減価償却

リース資産については減価償却を行います。

所有権が移転しないファイナンス・リース取引ではリース期間が終了すると、借手はリース物件を貸手に返却します。したがって、借手がリース物件を使用できるのはリース期間ですので、耐用年数は「**リース期間**」とし、リース物件は返却しますので耐用年数到来時の見積売却価額である残存価額は「**ゼロ**」として通常、定額法により減価償却を行います。

例題　**当社（決算日は3月31日）は4月1日にリース会社と備品のリース契約（リース料年額6,000円、リース料総額18,000円、支払日3月31日、リース期間3年、ファイナンス・リース取引、リース資産の見積現金購入価額は15,000円、利子抜き法）を結んだ。決算にあたり、定額法（耐用年数はリース期間、残存価額ゼロ）により減価償却を行う。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
減　価　償　却　費	**5,000**	**リース資産減価償却累計額**	**5,000**

減価償却費：リース資産計上額15,000÷リース期間3年＝5,000

④　未払利息の計上

リース料の支払日と決算日が異なる場合には、経過した期間に対応する利息について「**未払利息**（未払費用）」勘定（負債）を計上します。

例題　**当社（決算日は3月31日）は1月1日にリース会社と備品のリース契約（リース料年額6,000円、リース料総額18,000円、支払日12月31日、リース期間3年、ファイナンス・リース取引、リース資産の見積現金購入価額は15,000円、利子抜き法）を結んだ。決算にあたり、未払利息の計上を行う。なお、利息の期間配分は定額法で行う。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
支　払　利　息	**250**	**未　払　利　息**	**250**

支払利息：(リース料総額18,000－リース資産計上額15,000)

÷36ヶ月×3ヶ月＝250

（2）利子込み法

① リース開始時

リース資産総額に重要性が乏しい場合には、リース資産及びリース債務の計上額について、リース料総額から利息相当額を控除しない金額（**リース料総額**）で計上することができます。この場合、支払利息は計上されません。

例題 **当社（決算日は3月31日）は4月1日にリース会社と備品のリース契約（リース料年額6,000円、リース料総額18,000円、支払日3月31日、リース期間3年、利子込み法）を結んだ。このリース取引はファイナンス・リース取引であり、リース資産の見積現金購入価額は15,000円であった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
リース資産	**18,000**	**リース債務**	**18,000**

リース資産：リース料総額18,000

② リース料支払時

リース料に含まれる利息を認識しませんので、支払ったリース料は全額「**リース債務**」勘定（負債）を減額します。

例題 **当社（決算日は3月31日）は4月1日にリース会社と備品のリース契約（リース料年額6,000円、リース料総額18,000円、支払日3月31日、リース期間3年、ファイナンス・リース取引、リース資産の見積現金購入価額は15,000円、利子込み法）を結んだ。3月31日にリース料6,000円を当座により支払った。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
リース債務	**6,000**	**当座預金**	**6,000**

リース債務：リース料6,000

③　減価償却

減価償却は利子抜き法も利子込み法も同様に行います。ただし、リース資産の計上金額が異なるため、減価償却費の金額は異なる結果となります。

例題　**当社（決算日は3月31日）は4月1日にリース会社と備品のリース契約（リース料年額6,000円、リース料総額18,000円、支払日3月31日、リース期間3年、ファイナンス・リース取引、リース資産の見積現金購入価額は15,000円、利子込み法）を結んだ。決算にあたり、定額法（耐用年数はリース期間、残存価額ゼロ）により減価償却を行う。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
減価償却費	**6,000**	**リース資産減価償却累計額**	**6,000**

減価償却費：リース資産計上額18,000÷リース期間3年＝6,000

④　未払利息の計上

リース料の支払日と決算日が異なっても、利子込み法では利息を認識していないため、未払利息の計上は不要です。

例題　**当社（決算日は3月31日）は1月1日にリース会社と備品のリース契約（リース料年額6,000円、リース料総額18,000円、支払日12月31日、リース期間3年、ファイナンス・リース取引、リース資産の見積現金購入価額は15,000円、利子込み法）を結んだ。決算になったので、必要な処理を行う。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕訳なし			

（３）貸借対照表での表示

①　リース資産

リース資産は有形固定資産、無形固定資産の別に、一括して「**リース資産**」として貸借対照表に表示します。ただし、有形固定資産や無形固定資産の各勘定に含めて表示することもできます。

②　リース債務

リース債務は**一年基準**により、決算日の翌日から起算して、支払日が一年以内に到来するものは「**流動負債**」に、支払日が一年を超えて到来するものは「**固定負債**」に表示します。

オペレーティング・リース取引

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「支払リース料」勘定（販売費及び一般管理費）

「未払リース料」勘定（負債）

オペレーティング・リース取引は、通常の「**賃貸借取引**」として会計処理を行います。

したがって、リース料支払時に「**支払リース料**」勘定（**販売費及び一般管理費**）で処理します。また、リース料支払日と決算日が異なる場合には、「**未払リース料**（未払費用）」勘定（負債）を計上します。

なお、オペレーティング・リース取引の場合、リース物件は固定資産として貸借対照表に計上されず、貸手に対する負債も計上されません。また、当該リース物件に関する減価償却も行いません。

例題　**当社（決算日は3月31日）は4月1日にリース会社と備品のリース契約（リース料年額6,000円、リース料総額18,000円、支払日3月31日、リース期間3年、オペレーティング・リース取引）を結んだ。3月31日にリース料6,000円を当座により支払った。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
支 払 リ ー ス 料	**6,000**	**当　座　預　金**	**6,000**

例題　**当社（決算日は3月31日）は1月1日にリース会社と備品のリース契約（リース料年額6,000円、リース料総額18,000円、支払日12月31日、リース期間3年、オペレーティング・リース取引）を結んだ。決算にあたり、未払リース料の計上を行う。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
支 払 リ ー ス 料	**1,500**	**未 払 リ ー ス 料**	**1,500**

未払リース料：6,000÷12ヶ月×3ヶ月＝1,500

リース取引　問題

問題1　以下のリース取引に関して、以下の各問に答えなさい。与えられている勘定科目に数値がない場合があるので注意すること。なお、利息の配分が必要な場合は毎期均等額を費用として処理する。また、減価償却が必要な場合は、耐用年数6年、残存価額ゼロとして定額法で行う。

＜リース取引の内容＞
　期首にリース会社と車両に関するリース契約を締結した。リース期間は6年、中途解約不能、リース料は年額80,000円、期末に6回均等払い。見積現金購入価額450,000円。

①　当該リース取引がファイナンス・リース取引に該当し、利子込み法により処理した場合における決算整理後残高試算表を作成しなさい。
②　当該リース取引がファイナンス・リース取引に該当し、利子抜き法により処理した場合における決算整理後残高試算表を作成しなさい。
③　当該リース取引がオペレーティング・リース取引に該当した場合における決算整理後残高試算表を作成しなさい。

リース取引　答案用紙

問題1

①

決算整理後残高試算表（一部）

借　　方	勘定科目	貸　　方
	リース資産	
	リース債務(流動負債)	
	リース債務(固定負債)	
	減価償却累計額	
	減価償却費	
	支払リース料	
	支払利息	

②

決算整理後残高試算表（一部）

借　　方	勘定科目	貸　　方
	リース資産	
	リース債務(流動負債)	
	リース債務(固定負債)	
	減価償却累計額	
	減価償却費	
	支払リース料	
	支払利息	

③

決算整理後残高試算表（一部）

借　　方	勘定科目	貸　　方
	リース資産	
	リース債務(流動負債)	
	リース債務(固定負債)	
	減価償却累計額	
	減価償却費	
	支払リース料	
	支払利息	

リース取引　解答解説

問題1　解答

①

決算整理後残高試算表（一部）

借　　方	勘　定　科　目	貸　　方
480,000	リ　ー　ス　資　産	
	リース債務(流動負債)	80,000
	リース債務(固定負債)	320,000
	減価償却累計額	80,000
80,000	減　価　償　却　費	
—	支払リース料	
—	支　払　利　息	

②

決算整理後残高試算表（一部）

借　　方	勘　定　科　目	貸　　方
450,000	リ　ー　ス　資　産	
	リース債務(流動負債)	75,000
	リース債務(固定負債)	300,000
	減価償却累計額	75,000
75,000	減　価　償　却　費	
—	支払リース料	
5,000	支　払　利　息	

③

決算整理後残高試算表（一部）

借　　方	勘　定　科　目	貸　　方
—	リ　ー　ス　資　産	
	リース債務(流動負債)	—
	リース債務(固定負債)	—
	減価償却累計額	—
—	減　価　償　却　費	
80,000	支払リース料	
—	支　払　利　息	

問題1　**解説**

①　ファイナンス・リース取引・利子込み法

・リース開始時

利子込み法では、リース資産及びリース債務の計上額はリース料総額となります。

借方科目	金額	貸方科目	金額
リース資産	**480,000**	**リース債務**	**480,000**

リース資産：年額リース料80,000×リース期間6年＝リース料総額480,000

・リース料支払時

利子込み法では、支払ったリース料は全額、リース債務を減額します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
リース債務	**80,000**	**現金預金**	**80,000**

・減価償却

借方科目	金額	貸方科目	金額
減価償却費	**80,000**	**減価償却累計額**	**80,000**

減価償却費：リース資産480,000÷リース期間6年＝80,000

・リース債務の流動固定分類

リース債務は一年基準により、流動負債と固定負債に分けられます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
リース債務	**400,000**	**リース債務(流動負債)**	**80,000**
		リース債務(固定負債)	**320,000**

リース債務(流動負債)：次期の期末に支払うリース料80,000

リース債務(流動負債)：決算日から1年を超えて支払うリース料80,000×４

＝320,000

② ファイナンス・リース取引・利子抜き法

・リース開始時

利子抜き法では､リース資産及びリース債務の計上額は見積現金購入価額となります。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
リ ー ス 資 産	**450,000**	**リ ー ス 債 務**	**450,000**

リース資産：見積現金購入価額450,000

・リース料支払時

利子抜き法では、支払ったリース料のうち、利息分は「支払利息」勘定（営業外費用）に計上し、元本分はリース債務を減額します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
リ ー ス 債 務	**75,000**	**現 金 預 金**	**80,000**
支 払 利 息	**5,000**		

リース債務：リース債務計上額450,000÷6年＝75,000

支払利息：(リース料総額480,000－リース資産計上額450,000)÷6年＝5,000

・減価償却

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
減 価 償 却 費	**75,000**	**減 価 償 却 累 計 額**	**75,000**

減価償却費：リース資産450,000÷リース期間6年＝75,000

・リース債務の流動固定分類

リース債務は一年基準により、流動負債と固定負債に分けられます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
リ ー ス 債 務	**375,000**	**リース債務(流動負債)**	**75,000**
		リース債務(固定負債)	**300,000**

リース債務(流動負債)：次期の期末に支払うリース債務75,000

リース債務(流動負債)：決算日から1年を超えて支払うリース債務75,000×４＝300,000

③ オペレーティング・リース取引

・リース料支払時

オペレーティング・リース取引は支払ったリース料を「支払リース料」勘定（販売費及び一般管理費）に計上します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
支 払 リ ー ス 料	**80,000**	**現 金 預 金**	**80,000**

研究開発費・ソフトウェア

研究開発費

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　研究開発費の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「研究開発費」勘定（販売費及び一般管理費）

研究開発費とは、新しい知識の発見を目的とした計画的な調査及び探究（**研究**）に関する費用、新しい製品・サービス・生産方法についての計画若しくは設計又は既存の製品等を著しく改良するための計画若しくは設計として、研究の成果その他の知識を具体化すること（**開発**）に関する費用をいいます。

研究開発費には、人件費、原材料費、固定資産の減価償却費及び間接費の配賦額等、研究開発のために費消されたすべての原価が含まれます。

研究開発費は、発生時に「**研究開発費**」勘定（販売費及び一般管理費）で処理します。なお、特定の研究開発目的にのみ使用され、他の目的に使用できない機械装置や特許権等を取得した場合も、取得時に**研究開発費**として処理します。

例題　**研究開発部門の給料100,000円と研究開発用の消耗品50,000円を小切手を振り出して支払った。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
研究開発費	**150,000**	**当座預金**	**150,000**

研究開発費：100,000＋50,000＝150,000

例題　**研究開発目的で機械装置200,000円を取得し、代金は小切手を振り出して支払った。なお、当該機械装置は他の目的で使用することができない。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
研究開発費	**200,000**	**当座預金**	**200,000**

ソフトウェア

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　自社利用のソフトウェアの内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「ソフトウェア」勘定（資産）

「ソフトウェア仮勘定」勘定（資産）

「ソフトウェア償却」勘定（販売費及び一般管理費）

（1）ソフトウェアとは？

ソフトウェアとは、コンピュータを機能させるように指令を組み合わせて表現したプログラム等をいいます。

（2）ソフトウェアの分類

ソフトウェアは、販売目的（受注制作、市場販売目的）のものと、自社利用のものがありますが、2級では**自社利用のソフトウェア**が出題されます。

なお、ソフトウェア制作費のうち、研究開発に該当する部分については、**研究開発費**として処理されます。

（３）自社利用のソフトウェアの処理

自社利用のソフトウェアは、顧客へのサービス提供を行ってその対価を得る（**収益獲得**）ために用いられるソフトウェアと、社内の業務遂行を効率的に行うなど社内の管理（**費用削減**）目的等のために用いられるソフトウェアがあります。

① 取得時

自社利用のソフトウェアの制作費（自社で制作する場合）や購入費（外部購入の場合）は、将来の収益獲得や費用削減が確実な場合、「**ソフトウェア**」勘定（資産）で処理します。

なお、制作途中のソフトウェア制作費は「**ソフトウェア仮勘定**」勘定（資産）で処理し、完成時に「**ソフトウェア**」勘定（資産）へ振り替えます。

例題　**将来の経費削減に役立つと見込まれるので、自社利用目的で給与計算用のソフトウェア100,000円を購入し、代金は小切手を振り出して支払った。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
ソ フ ト ウ ェ ア	**100,000**	**当　座　預　金**	**100,000**

例題　**社内利用目的のソフトウェアの制作を外部へ委託し、300,000円を小切手を振り出して支払った。なお、当該ソフトウェアの制作はまだ完成していない。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
ソフトウェア仮勘定	**300,000**	**当　座　預　金**	**300,000**

例題　**社内利用目的のソフトウェアの制作を外部へ委託し、300,000円をすでに支払っていたが、本日、当該ソフトウェアの制作が完成し、使用を開始した。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
ソ フ ト ウ ェ ア	**300,000**	**ソフトウェア仮勘定**	**300,000**

② 決算時（償却）

自社利用のソフトウェアは**利用期間**（原則として、**５年以内**）を耐用年数、**残存価額ゼロ**、**定額法**で償却を行います。なお、記帳方法は**直接法**です。

ソフトウェアの償却費は「**ソフトウェア償却**」勘定（費用）で処理し、損益計算書においては、原則として、**販売費及び一般管理費**に計上します。

例題　**決算にあたり、当期首に取得した自社利用のソフトウェア100,000円について定額法により償却を行う。なお、当該ソフトウェアの利用可能期間は５年と見積もられた。**

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
ソフトウェア償却	**20,000**	**ソフトウェア**	**20,000**

ソフトウェア償却：取得原価100,000÷５年＝20,000

研究開発費・ソフトウェア　問題

問題1　**以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。**

①　研究開発目的で機械300,000円を取得し、代金は現金で支払った。なお、当該機械は他の目的で使用することはできない。

②　研究に用いるために材料100,000円を現金で購入した。

③　2030年4月1日に取得した自社利用のソフトウェア200,000円を決算にあたり、5年で定額法により償却する。なお、決算日は2031年3月31日である。

研究開発費・ソフトウェア　答案用紙

問題1

	借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
①				
②				
③				

研究開発費・ソフトウェア　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金　　額	貸方科目	金　　額
①	研究開発費	300,000	現金	300,000
②	研究開発費	100,000	現金	100,000
③	ソフトウェア償却	40,000	ソフトウェア	40,000

問題1　**解説**

①　研究開発目的で使用され、他の目的に使用できない機械は「研究開発費」として処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
研　究　開　発　費	**300,000**	**現　　　金**	**300,000**

②　研究開発目的で使用される材料は「研究開発費」として処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
研　究　開　発　費	**100,000**	**現　　　金**	**100,000**

③　ソフトウェアは無形固定資産ですので、直接法で記帳します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
ソフトウェア償却	**40,000**	**ソ　フ　ト　ウ　ェ　ア**	**40,000**

ソフトウェア償却：200,000÷5年＝40,000

引当金①

日商簿記３級で学習した内容

・貸倒損失

・貸倒引当金

・貸倒時の処理

・償却債権取立益

貸倒引当金

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　貸倒引当金繰入の損益計算書の計上区分を覚えよう！

②　個別引当の計算をできるようになろう！

主な勘定科目

「貸倒引当金繰入」勘定（販売費及び一般管理費、または、営業外費用）

「貸倒引当金」勘定（資産のマイナス）

（１）貸倒引当金の設定対象

貸倒引当金は売掛金、受取手形等の**営業債権**だけでなく、貸付金等の**営業外債権**に対しても設定されます。

（２）貸倒引当金繰入の損益計算書上の表示

営業債権に対する貸倒引当金繰入は「**販売費及び一般管理費**」に、**営業外債権**に対する貸倒引当金繰入は「**営業外費用**」に計上します。

貸倒引当金繰入
- **営業債権** → **販売費及び一般管理費**
- **営業外債権** → **営業外費用**

例題　**決算にあたり、売上債権に対して２%、貸付金に対して3%の貸倒引当金を設定する。なお、決算整理前の貸倒引当金勘定残高のうち、400円は売上債権に対するものであり、1,000円は営業外債権に対するものである。**

決算整理前残高試算表（一部）

受取手形	**20,000**	**貸倒引当金**	**1,400**
売掛金	**30,000**		
貸付金	**50,000**		

借方科目	金額	貸方科目	金額
貸倒引当金繰入	**1,100**	**貸倒引当金**	**1,100**

貸倒引当金繰入：販管費600＋営業外費用500=1,100

貸倒引当金繰入(販管費)：(受取手形20,000＋売掛金30,000)×2%
－貸倒引当金400＝600

貸倒引当金繰入(営業外費用)：貸付金50,000×3%－貸倒引当金1,000＝500

損益計算書

⋮

Ⅲ　販売費及び一般管理費

貸倒引当金繰入　　600

⋮

Ⅴ　営業外費用

貸倒引当金繰入　　500

（3）一括引当と個別引当

貸倒引当金は原則として、勘定科目ごと等に従ってグルーピングを行い、そのグルーピングされた総額に対して一括して設定します。これを**一括引当**（いっかつひきあて）といいます。

しかし、経営成績が悪化している等で貸倒れの危険性が高い債権については、他の債権と区別して個別にその貸倒額を見積もります。これを**個別引当**（こべつひきあて）といいます。なお、個別引当を行う場合において、担保や保証がある場合には、その処分見込額や保証額を控除した残額に回収可能性を考慮した貸倒率を乗じて貸倒引当金を設定します。

貸倒見積額 ＝ (債権金額 － 担保の処分見込額・保証額）× 貸倒率

例題 **決算にあたり、売上債権に対して２%、貸付金に対して3%の貸倒引当金を設定する。貸付金のうち10,000円は甲社に対するものであり、担保処分見込額3,000円を差し引いた残額に対して30%の貸倒引当金を設定する。なお、決算整理前の貸倒引当金勘定残高のうち、400円は売上債権に対するものであり、1,000円は営業外債権に対するものである。**

決算整理前残高試算表（一部）

受　取　手　形	20,000	貸　倒　引　当　金	1,400
売　　掛　　金	30,000		
貸　　付　　金	50,000		

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
貸倒引当金繰入	**2,900**	**貸　倒　引　当　金**	**2,900**

貸倒引当金繰入：販管費600＋営業外費用2,300=2,900

貸倒引当金繰入(販管費)：(受取手形20,000＋売掛金30,000)×2%
－貸倒引当金400＝600

貸倒引当金繰入(営業外費用)：(前T/B 貸付金50,000－10,000)×3%
＋(10,000－担保処分見込額3,000)×30%－貸倒引当金1,000＝2,300

損　益　計　算　書

⋮

Ⅲ　販売費及び一般管理費

　　貸倒引当金繰入　　600

⋮

Ⅴ　営　業　外　費　用

　　貸倒引当金繰入　　2,300

商品(製品)保証引当金

【重要性：B】

ＰＯＩＮＴ！

①　商品(製品)保証引当金の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「商品保証引当金」勘定（負債）

「製品保証引当金」勘定（負債）

「商品保証引当金繰入」勘定（販売費及び一般管理費）

「製品保証引当金繰入」勘定（販売費及び一般管理費）

商品保証引当金（しょうひんほしょうひきあてきん）とは、商品販売時より一定期間内であれば無償で修理を行うという保証契約をした場合に、その無料修理にかかる費用に対して設定される引当金です。なお、内容は同じですが、自社が製造した製品に関しては**製品保証引当金**（せいひんほしょうひきあてきん）といいます。

（１）引当金設定時（決算整理）

「**商品保証引当金繰入**」勘定（販売費及び一般管理費）と「**商品保証引当金**」勘定（負債）で処理します。

例題　**決算にあたり、無料保証付き商品の販売高100,000円に対して、２%の商品保証引当金を計上する。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
商品保証引当金繰入	**2,000**	**商 品 保 証 引 当 金**	**2,000**

商品保証引当金繰入：100,000×２%＝2,000

(2) 修理補修時

商品保証引当金を設定している場合、「**商品保証引当金**」勘定（負債）を取り崩します。

例題　**前期に販売した無料保証付き商品について、修理の申し出を受けたので、修理業者へ依頼し、1,500円を現金で支払った。なお、商品保証引当金の残高は2,000円であった。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
商 品 保 証 引 当 金	**1,500**	**現　　　　　　金**	**1,500**

退職給付引当金

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　退職給付引当金の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「退職給付引当金」勘定（負債）

「退職給付費用」勘定（販売費及び一般管理費）

退職給付引当金(たいしょくきゅうふひきあてきん)とは、従業員が退職したときに退職一時金を支払ったり、退職後に退職年金を支払いますが、これらの将来支払われる退職給付に対して設定される引当金です。

（１）引当金設定時（通常、決算整理）

「**退職給付費用**」勘定（販売費及び一般管理費）と「**退職給付引当金**」勘定（負債）で処理します。なお、退職給付引当金の計上額は、純粋な引当金の繰入以外の要素があるため、通常、「退職給付引当金繰入」勘定ではなく、「退職給付費用」勘定で処理します。

例題　**決算において、退職給付引当金の当期繰入額は50,000円である。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
退職給付費用	**50,000**	**退職給付引当金**	**50,000**

（２）退職金支払時

退職給付引当金を設定している場合、退職金を支払った時に「**退職給付引当金**」勘定（負債）を取り崩します。

例題　**従業員が退職したので、退職金30,000円を現金で支払った。なお、退職給付引当金の残高は70,000円であった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
退職給付引当金	**30,000**	**現金**	**30,000**

修繕引当金

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　修繕引当金の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「修繕引当金」勘定（負債）

「修繕引当金繰入」勘定（販売費及び一般管理費）

「修繕費」勘定（販売費及び一般管理費）

修繕引当金（しゆうぜんひきあてきん）とは、建物や機械等について、毎年行われるはずの修繕が何らかの理由で行われなかった場合に、将来修繕が行われる時の費用に対して設定される引当金です。

（１）引当金設定時（決算整理）

「**修繕引当金繰入**」勘定（販売費及び一般管理費）と「**修繕引当金**」勘定（負債）で処理します。

例題　**決算において、修繕引当金の当期繰入額は60,000円である。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
修繕引当金繰入	**60,000**	**修繕引当金**	**60,000**

（２）修繕時

修繕引当金を設定している場合、「**修繕引当金**」勘定（負債）を取り崩します。なお、支出額が修繕引当金の残高を上回る場合、上回った金額を「**修繕費**」勘定（販売費及び一般管理費）で処理します。

例題　**機械の修繕を行い、修繕費として90,000円を現金で支払った。なお、修繕引当金の残高は60,000円であった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
修繕引当金	**60,000**	**現金**	**90,000**
修繕費	**30,000**		

修繕費：90,000－修繕引当金60,000＝30,000

（３）支出額に資本的支出が含まれている場合

固定資産の価値が高まる改良（**資本的支出**）が行われた場合、その支出額は固定資産の取得原価に含めます。

修繕（**収益的支出**）部分は修繕引当金を設定している場合、「**修繕引当金**」勘定（負債）を取り崩します。なお、修繕部分が修繕引当金の残高を上回る場合、上回った金額を「**修繕費**」勘定（販売費及び一般管理費）で処理します。

例題　**機械の修繕と改良を行い、代金90,000円を小切手を振り出して支払った。代金のうち20,000円は耐用年数を延長させるための改良であった。なお、修繕引当金の残高は60,000円であった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
機械	**20,000**	**当座預金**	**90,000**
修繕引当金	**60,000**		
修繕費	**10,000**		

修繕費：収益的支出70,000－修繕引当金60,000＝10,000

収益的支出：90,000－資本的支出20,000＝70,000

引当金①　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。

①　得意先が倒産したため、売掛金200,000円が貸倒れとなった。そのうち120,000円は当期中に売り上げた商品代金であり、残りは前期に売り上げた分であった。なお、貸倒引当金の残高は130,000円である。

②　退職給付引当金の当期繰入額は30,000円である。

③　前期に販売した商品に対して得意先から修理の申し出があったので、修理業者に修理を依頼し、代金38,000円を現金で支払った。なお、当社では前期の決算において、売上高8,000,000円の２％を商品保証引当金に計上している。

④　機械の定期修繕を期末に行い、代金300,000円は翌月払いとした。なお、修繕引当金の残高は220,000円であった。

⑤　決算にあたり、売掛金残高1,000,000円に対して貸倒引当金を設定する。なお、売掛金のうちX社に対する200,000円については50%の貸倒引当金を、それ以外は2%の貸倒引当金を設定する。なお、貸倒引当金の残高はなかった。

引当金①　答案用紙

問題1

	借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
①				
②				
③				
④				
⑤				

引当金①　解答解説

問題1　解答

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	貸倒引当金 貸倒損失	80,000 120,000	売掛金	200,000
②	退職給付費用	30,000	退職給付引当金	30,000
③	商品保証引当金	38,000	現金	38,000
④	修繕引当金 修繕費	220,000 80,000	未払金	300,000
⑤	貸倒引当金繰入	116,000	貸倒引当金	116,000

問題1　**解説**

①　前期売り上げ分は貸倒引当金を取り崩し、当期売り上げ分は「貸倒損失」勘定（販売費及び一般管理費）で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
貸倒引当金	**80,000**	**売掛金**	**200,000**
貸倒損失	**120,000**		

②　退職給付引当金の計上は「退職給付費用」勘定（販売費及び一般管理費）を用います。

借方科目	金額	貸方科目	金額
退職給付費用	**30,000**	**退職給付引当金**	**30,000**

③　前期に計上した商品保証引当金は160,000円（=8,000,000円×２%）であるので、商品保証引当金を取り崩します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
商品保証引当金	**38,000**	**現金**	**38,000**

④　定期的な修繕のために、修繕引当金が設定されている場合には、優先的に修繕引当金を取り崩し、残高は「修繕費」勘定（販売費及び一般管理費）で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
修繕引当金	**220,000**	**未払金**	**300,000**
修繕費	**80,000**		

⑤　貸倒れの危険性が高い債権については、他の債権と区別して個別に貸倒引当金を設定します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
貸倒引当金繰入	**116,000**	**貸倒引当金**	**116,000**

貸倒引当金繰入：200,000×50%＋(1,000,000－200,000)×2%＝116,000

引当金②

賞与引当金

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 賞与引当金の内容を理解しよう！

② 仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「賞与引当金」勘定（負債）

「賞与引当金繰入」勘定（販売費及び一般管理費）

「従業員賞与」勘定（販売費及び一般管理費）

賞与引当金（しょうよひきあてきん）とは、従業員に対して次期に支払う**賞与（ボーナス）**のうち、当期に発生している分に対して設定される引当金です。

（１）引当金設定時（決算整理）

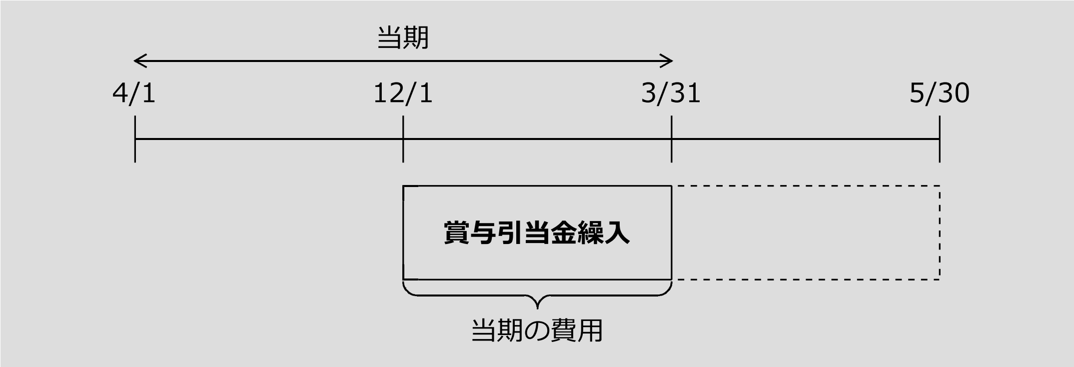
次期に支払う賞与のうち当期に発生している分について、「**賞与引当金繰入**」勘定（販売費及び一般管理費）と「**賞与引当金**」勘定（負債）で処理します。

例題　**決算（3月末）において、次期6月に支給する従業員に対する賞与60,000円に対して賞与引当金を設定する。当社は12月から5月の期間に対する賞与を6月に、6月から11月の期間に対する賞与を12月に支給している。**

12月から3月分は当期に発生している費用なので、賞与引当金を設定します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
賞 与 引 当 金 繰 入	**40,000**	**賞　与　引　当　金**	**40,000**

賞与引当金繰入：60,000÷6ヶ月×4ヶ月＝40,000



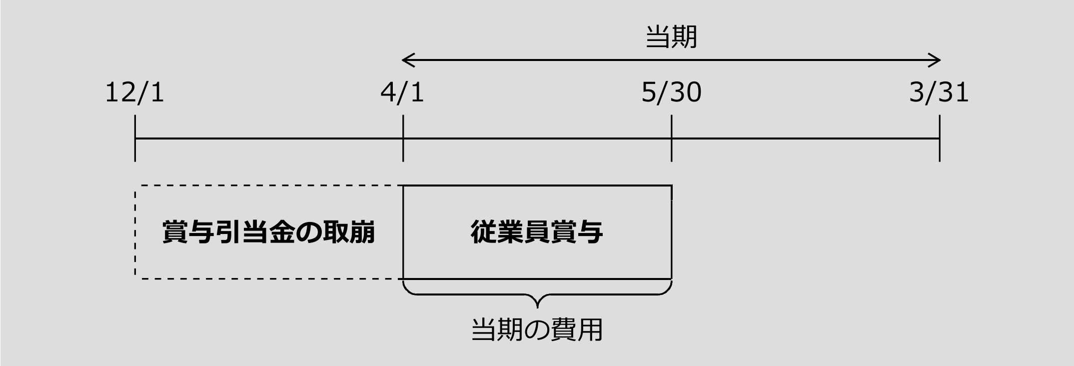
（2）賞与支払時

　賞与引当金を設定している場合、「**賞与引当金**」勘定（負債）を取り崩します。なお、賞与支払額が賞与引当金の残高を上回る場合、上回った金額は当期の費用なので、「**従業員賞与**（または**賞与**）」勘定（販売費及び一般管理費）で処理します。

例題　**従業員に対する賞与60,000円を小切手を振り出して支払った。なお、賞与引当金の残高は40,000円であった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
賞与引当金	**40,000**	**当座預金**	**60,000**
従業員賞与	**20,000**		

従業員賞与：60,000－賞与引当金40,000＝20,000



役員賞与引当金

【重要性：B】

ＰＯＩＮＴ！

①　役員賞与引当金の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「役員賞与引当金」勘定（負債）

「役員賞与引当金繰入」勘定（販売費及び一般管理費）

役員賞与引当金（やくいんしようよひきあてきん）とは、会社の役員（取締役、監査役等）に対して支払われる**役員賞与**に対して設定される引当金です。なお、役員賞与は、株主総会決議（定款に一定の事項を定めていない場合）により決定します。

（1）引当金設定時（決算整理）

当期決算後の株主総会において役員賞与の支給額を決議する場合、決算においてまだ役員賞与の額が確定していませんが、株主総会で決議される支給額やその見込額をもって、決算において、「**役員賞与引当金繰入**」勘定（販売費及び一般管理費）と「**役員賞与引当金**」勘定（負債）で処理します。

例題　**決算において、役員賞与引当金の当期繰入額は50,000円である。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
役員賞与引当金繰入	**50,000**	**役員賞与引当金**	**50,000**

（2）株主総会時

株主総会時には特に仕訳は行いません。

（3）役員賞与支払時

役員賞与引当金を設定している場合、「**役員賞与引当金**」勘定（負債）を取り崩します。

例題　**役員賞与50,000円を小切手を振り出して支払った。なお、役員賞与引当金の残高は50,000円であった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
役員賞与引当金	**50,000**	**当座預金**	**50,000**

引当金②　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。

①　当社（決算日3月末）は、1月から6月の期間に対する賞与を7月に、7月から12月の期間に対する賞与を1月に支給している。当期の1月に賞与200,000円を当座預金より支払った。

②　当社（決算日3月末）は、1月から6月の期間に対する賞与を7月に、7月から12月の期間に対する賞与を1月に支給している。決算にあたり、次期の7月に支給する予定の賞与300,000円に対して賞与引当金を設定する。

③　決算日において、当年度に帰属する役員賞与800,000円を見積計上する。なお、当社は、株主総会において役員賞与の支給に関する議案の承認を受けることとしている。

引当金②　答案用紙

問題1

	借方科目	金　額	貸方科目	金　額
①				
②				
③				

引当金②　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金　額	貸方科目	金　額
①	**賞与**	**200,000**	**当座預金**	**200,000**
②	**賞与引当金繰入**	**150,000**	**賞与引当金**	**150,000**
③	**役員賞与引当金繰入**	**800,000**	**役員賞与引当金**	**800,000**

問題1　**解説**

①　当期に発生した賞与を当期に支払った場合、「賞与」勘定（販売費及び一般管理費）で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
賞与	**200,000**	**当座預金**	**200,000**

②　次期に支給する賞与のうち、当期に帰属する分について、賞与引当金を設定します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
賞与引当金繰入	**150,000**	**賞与引当金**	**150,000**

賞与引当金：300,000÷6ヶ月×3ヶ月(1月～3月)＝150,000

③　役員賞与引当金を計上します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
役員賞与引当金繰入	**800,000**	**役員賞与引当金**	**800,000**

その他の取引

日商簿記３級で学習した内容

・未収入金・未払金

・仮払金・仮受金

・立替金・預り金

・貸付金・借入金

・手形貸付金・手形借入金

・訂正仕訳

・貯蔵品

債務の保証

【重要性：C】

ＰＯＩＮＴ！

①　債務の保証の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「保証債務」勘定（負債）

「保証債務見返」勘定（資産）

「立替金」勘定（資産）

債務の保証とは、主たる債務者が債務を返済しなかった場合に、主たる債務者以外の第三者（保証人）が債権者に対してその債務の返済を保証することをいいます。

（1）債務の保証時

債務の保証をした時には、主たる債務者が返済をしなかった場合にその債務の返済を行う可能性があります（これを**偶発債務**（ぐうはつさいむ）といいます）ので、これを「**保証債務見返**」勘定（資産）と「**保証債務**」勘定（負債）という**対照勘定**で備忘仕訳を行います。なお、この対照勘定は貸借対照表には計上されません。

例題　**当社はＣ社の借入金2,000円について保証人となった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
保証債務見返	**2,000**	**保証債務**	**2,000**

（2）主たる債務者が返済した時

主たる債務者が返済を行うと、偶発債務が消滅しますので、対照勘定を取り消します。

例題　**当社が保証していた借入金2,000円についてC社が返済した。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
保証債務	**2,000**	**保証債務見返**	**2,000**

（3）主たる債務者に代わって返済した時

主たる債務者に代わって返済した場合、後日、主たる債務者から返金してもらうため、「**立替金**」勘定（資産）等で処理します。また、偶発債務が消滅しますので、対照勘定を取り消します。

例題　**当社が保証していた借入金2,000円について、C社が返済不能となったため、当社が小切手を振り出して支払った。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
立替金	**2,000**	**当座預金**	**2,000**
保証債務	**2,000**	**保証債務見返**	**2,000**

創立費・開業費等

【重要性：B】

ＰＯＩＮＴ！

① それぞれの内容をおおまかに理解しよう！

② 仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「創立費」勘定（営業外費用）

「開業費」勘定（営業外費用）

「株式交付費」勘定（営業外費用）

「開発費」勘定（販売費及び一般管理費）

（1）創立費

創立費とは、会社の負担すべき設立費用をいいます。

例えば、定款（ていかん）及び諸規則作成費用、株式募集のための広告費、目論見書（もくろみしょ）・株券等の印刷費、創立事務所の賃借料、設立事務に使用する使用人の給料、金融機関の取扱手数料、証券会社の取扱手数料、創立総会に関する費用その他会社設立事務に関する必要な費用、発起人が受ける報酬で定款に記載して創立総会の承認を受けた金額、設立登記の登録免許税等があります。

創立費は、支出時に費用（**営業外費用**）として処理します。

例題　**会社の設立費用として300,000円を現金で支払った。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
創立費	**300,000**	**現金**	**300,000**

（2）開業費

開業費とは、会社設立後営業開始までの開業準備のための費用をいいます。

例えば、土地・建物等の賃借料、広告宣伝費、通信交通費、事務用消耗品費、支払利子、使用人の給料、保険料、電気・ガス・水道料等があります。

開業費は、支出時に費用（原則として、**営業外費用**）として処理します。

例題　**開業準備費用として500,000円を現金で支払った。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
開業費	**500,000**	**現金**	**500,000**

（3）株式交付費

株式交付費とは、株式募集のために直接支出した費用をいいます。

例えば、株式募集のための広告費、金融機関の取扱手数料、証券会社の取扱手数料、目論見書（もくろみしょ）・株券等の印刷費、変更登記の登録免許税等があります。

株式交付費は、支出時に費用（**営業外費用**）として処理します。

例題　**当期の期首に新株発行を行い、900,000円が当座に払い込まれた。新株発行に関する費用60,000円を小切手を振り出して支払った。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	**900,000**	**資本金**	**900,000**
株式交付費	**60,000**	**当座預金**	**60,000**

（4）開発費

開発費とは、新技術・新経営組織の採用、資源の開発、市場の開拓等のため支出した費用、生産能率の向上・生産計画の変更等により、設備の大規模な配置替えを行った場合等の費用をいいます。

開発費は、支出時に費用（原則として、**販売費及び一般管理費**）として処理します。

例題　**当期首に開発費として150,000円を現金にて支出した。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
開発費	**150,000**	**現金**	**150,000**

その他の取引　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。

①　当社は取引先Ｘ社の借入金10,000円について保証人となった。

②　当社が保証人となっていたＸ社の借入金10,000円について、Ｘ社が返済した。

③　当社が保証していたＹ社の借入金30,000円について、Ｙ社が返済不能となったため、当社が小切手を振り出して支払った。

④　会社設立に際して、普通株式1,000株を1株の払込金額500円で発行し、払込金額を当座預金とした。なお、払込金額のうち、会社法で認められる最低限度額を資本金に組み入れた。また、株式発行のための諸費用80,000円は現金で支払った。

⑤　当社は取締役会の決議により、新株式100株を1株の払込金額400円で発行し、全株式について払い込みを受け、払込金額を当座預金に預け入れた。なお、払込金額のうち、会社法で認められる最低限度額を資本金に組み入れた。また、株式発行のための諸費用5,000円は現金で支払った。

その他の取引　答案用紙

問題1

	借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
①				
②				
③				
④				
⑤				

その他の取引　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金　額	貸方科目	金　額
①	**保証債務見返**	**10,000**	**保証債務**	**10,000**
②	**保証債務**	**10,000**	**保証債務見返**	**10,000**
③	**立替金**	**30,000**	**当座預金**	**30,000**
	保証債務	**30,000**	**保証債務見返**	**30,000**
④	**当座預金**	**500,000**	**資本金**	**250,000**
			資本準備金	**250,000**
	創立費	**80,000**	**現金**	**80,000**
⑤	**当座預金**	**40,000**	**資本金**	**20,000**
			資本準備金	**20,000**
	株式交付費	**5,000**	**現金**	**5,000**

問題1　**解説**

①　債務の保証をした時には、主たる債務者が返済をしなかった場合にその債務の返済を行う可能性がありますので、これを「保証債務見返」勘定（資産）と「保証債務」勘定（負債）という対照勘定で備忘仕訳を行います。

借方科目	金額	貸方科目	金額
保証債務見返	**10,000**	**保証債務**	**10,000**

②　主たる債務者が返済を行うと、偶発債務が消滅しますので、対照勘定を取り消します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
保証債務	**10,000**	**保証債務見返**	**10,000**

③　主たる債務者に代わって返済した場合、後日、主たる債務者から返金してもらうため、「立替金」勘定（資産）で処理します。また、偶発債務が消滅しますので、対照勘定を取り消します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
立替金	**30,000**	**当座預金**	**30,000**
保証債務	**30,000**	**保証債務見返**	**30,000**

④　会社法で認められる最低限度額とは、払込金額の２分の１です。払込金額のうち、資本金としなかった金額は「資本準備金」勘定（純資産）で処理します。また、会社設立時の費用は「創立費」として処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	**500,000**	**資本金**	**250,000**
		資本準備金	**250,000**
創立費	**80,000**	**現金**	**80,000**

当座預金：500×1,000株＝500,000

資本金：500×1,000株×1/2＝250,000

⑤　会社法で認められる最低限度額とは、払込金額の２分の１です。払込金額のうち、資本金としなかった金額は「資本準備金」勘定（純資産）で処理します。また、株式発行のための諸費用は「株式交付費」として処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
当　座　預　金	**40,000**	**資　　本　　金**	**20,000**
		資　本　準　備　金	**20,000**
株　式　交　付　費	**5,000**	**現　　　　　金**	**5,000**

当座預金：400×100株＝40,000

資本金：400×100株×1/2＝20,000

純資産

日商簿記３級で学習した内容

・株式の発行

・資本振替

・剰余金の配当

・利益準備金の積立

分　類

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

純資産に表示される項目を覚えよう！

（1）純資産とは？

　貸借対照表は、資産の部、負債の部、純資産の部の３つに区分します。純資産は、資産から負債を差し引いた差額です。

（2）株主資本

　純資産について、2級では「**株主資本**（かぶぬししほん）」と 「評価・換算差額等」について学習します。株主資本は、**資本金**、**資本剰余金**（しほんじょうよきん）（資本準備金、その他資本剰余金（しほんじゆんびきん））、**利益剰余金**（りえきじょうよきん）（利益準備金（りえきじゆんびきん）、その他利益剰余金）に区分します。その他利益剰余金は、任意積立金（にんいつみたてきん）と繰越利益剰余金に区分します。

　資本金と資本剰余金は「元手」であり、利益剰余金は「もうけ」を意味します。

（3）評価・換算差額等

　「評価・換算差額等」について、2級ではその他有価証券評価差額金のみ学習します。

貸　借　対　照　表

<table>
<tr><td rowspan="8">資　　産</td><td colspan="5">負　　債</td></tr>
<tr><td rowspan="7">純資産</td><td rowspan="6">株主資本</td><td colspan="3">資　本　金</td></tr>
<tr><td rowspan="2">資本剰余金</td><td colspan="2">資本準備金</td></tr>
<tr><td colspan="2">その他資本剰余金</td></tr>
<tr><td rowspan="3">利益剰余金</td><td colspan="2">利益準備金</td></tr>
<tr><td rowspan="2">その他利益剰余金</td><td>任意積立金</td></tr>
<tr><td>繰越利益剰余金</td></tr>
<tr><td>評価・換算差額等</td><td colspan="3">その他有価証券評価差額金</td></tr>
</table>

資本金組入額

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

資本金組入額のルールを覚えよう！

主な勘定科目

「資本金」勘定（純資産）

「資本準備金」勘定（純資産）

会社の設立時とその後の新株発行時に株式を発行します。

株式を発行した場合、原則として払込金額の全額を「**資本金**」とします。また、容認として払込金額のうち２分の１を超えない金額は資本金としないこともできます。つまり、払込金額のうち最低２分の１は資本金としなければなりません。この場合、資本金としなかった金額は「**資本準備金**」とします。

株式の発行による払込金額のうち、資本金に計上する金額を**資本金組入額**（しほんきんくみいれがく）といいます。

例題　**会社の設立にあたり、株式100株を１株あたり8,000円で発行し、払込金額は当座預金とした。**

資本金組入額に関する指示がない場合、原則である「払込金額の全額」を資本金とします。

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	**800,000**	**資本金**	**800,000**

資本金：8,000円×100株＝800,000

例題　**会社の設立にあたり、株式100株を１株あたり8,000円で発行し、払込金額は当座預金とした。なお、1株あたり6,000円を資本金に組み入れる。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	**800,000**	**資本金**	**600,000**
		資本準備金	**200,000**

資本金：6,000円×100株＝600,000

資本準備金：8,000円×100株－資本金600,000＝200,000

例題　**会社の設立にあたり、株式100株を１株あたり8,000円で発行し、払込金額は当座預金とした。なお、資本金組入額は会社法規定の最低限度額とする。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	**800,000**	**資本金**	**400,000**
		資本準備金	**400,000**

資本金：8,000円×100株×1/2＝400,000

新株発行の手続

【重要性：B】

ＰＯＩＮＴ！

①　新株発行の手続の流れを理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「株式申込証拠金」勘定（純資産）

「別段預金」勘定（資産）

「資本金」勘定（純資産）

会社設立後に新たに株式を発行することを**新株発行**といいます。また、資本金が増えることから**増資**（ぞうし）ともいいます。新株発行は通常、取締役会で決定し、その後、株主の募集、株式の申込、株式の割当を経て、払込期日に資本金等に振り替えます。

（１）株式の申込

発行する株式の条件を公告して株主を募集します。株式を申し込む人（申込人）は申込証拠金を払い込んで申し込みます。会社は申込証拠金（もうしこみしょうこきん）を受け取ったときに、「**別段預金**（べつだんよきん）」勘定（資産）と「**株式申込証拠金**」勘定（純資産）で処理します。なお、「別段預金」勘定（資産）は、申込証拠金等を一時的に処理する勘定です。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
別　段　預　金	×××	**株 式 申 込 証 拠 金**	×××

（２）株式の割当

株式を割り当てる人を決定し、割り当てにもれた申込人に申込証拠金を返金します。したがって、返金した場合には、申込時と反対の仕訳を行います。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
株 式 申 込 証 拠 金	×××	**別　段　預　金**	×××

（３）払込期日

払込期日が到来したら、「株式申込証拠金」勘定を「**資本金**」勘定（純資産）または「**資本準備金**」勘定（純資産）に振り替えます。また、「別段預金」勘定（資産）から「当座預金」勘定（資産）等に振り替えます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
株 式 申 込 証 拠 金	×××	**資　本　金**	×××
当　座　預　金	×××	**別　段　預　金**	×××

例題　**以下の新株発行に関する仕訳を答えなさい。**

①　普通株式200株の新株発行を行うため１株あたり700円で新株の引き受けの募集を行ったところ、申込期間中に220株分の応募があり、受け取った金額は別段預金に預け入れた。

②　割り当てにもれた20株の申込人に対して申込証拠金を返金した。

③　払込期日が到来したので、別段預金に預け入れられている申込証拠金を当座預金に振り替えた。なお、資本金組入額は会社法規定の原則額とする。

①　申込

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
別　段　預　金	**154,000**	**株 式 申 込 証 拠 金**	**154,000**

株式申込証拠金：@700×220株＝154,000

②　割当

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
株 式 申 込 証 拠 金	**14,000**	**別　段　預　金**	**14,000**

株式申込証拠金：@700×20株＝14,000

③　払込期日

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
株 式 申 込 証 拠 金	**140,000**	**資　　本　　金**	**140,000**
当　座　預　金	**140,000**	**別　段　預　金**	**140,000**

資本金：@700×200株＝140,000

剰余金の配当

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　配当に伴う準備金の積立額を覚えよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「繰越利益剰余金」勘定（純資産）

「その他資本剰余金」勘定（純資産）

「未払配当金」勘定（負債）

「利益準備金」勘定（純資産）

「資本準備金」勘定（純資産）

（１）剰余金の配当（日商簿記3級では、利益剰余金の配当を学習済）

日商簿記3級では、利益剰余金の配当を学習しましたが、配当の財源は、**その他利益剰余金（通常、繰越利益剰余金）**と**その他資本剰余金**があります。なお、その他資本剰余金とは、資本準備金以外の資本剰余金をいいます。

株主総会で配当を決議しても、配当の支払は後日行われますので、株主総会決議時には配当金額を「**繰越利益剰余金**」勘定（純資産）または「**その他資本剰余金**」勘定（純資産）から「**未払配当金**」勘定（負債）に振り替えます。

① 株主総会決議時

借方科目	金額	貸方科目	金額
繰越利益剰余金	×××	**未払配当金**	×××

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他資本剰余金	×××	**未払配当金**	×××

② 配当時

借方科目	金額	貸方科目	金額
未払配当金	×××	**当座預金**	×××

例題　**株主総会においてその他資本剰余金による配当2,000円が決議された。なお、準備金の積立は不要であった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他資本剰余金	**2,000**	**未払配当金**	**2,000**

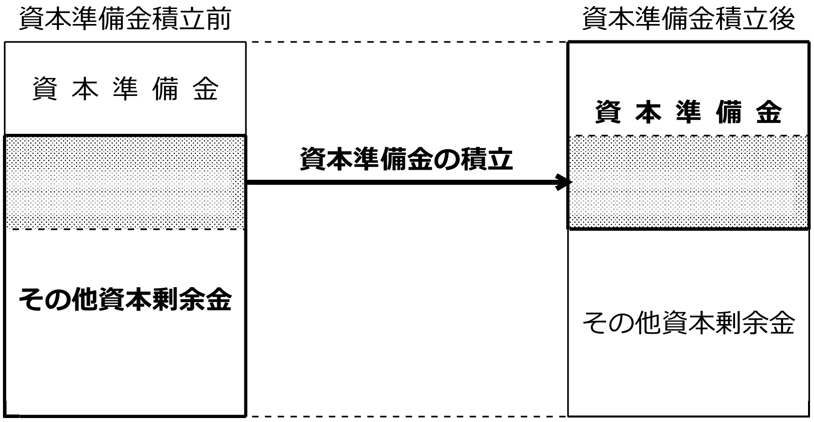
（2）準備金の積立

その他利益剰余金からの配当の場合は「**利益準備金**」を積み立て、**その他資本剰余金**からの配当の場合は「**資本準備金**」を積み立てる必要があります。

準備金を積み立てるということは、「**繰越利益剰余金**」勘定（純資産）から「**利益準備金**」勘定（純資産）に振り替えること、または、「**その他資本剰余金**」勘定（純資産）から「**資本準備金**」勘定（純資産）振り替えることを意味します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
繰越利益剰余金	×××	**利　益　準　備　金**	×××

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
その他資本剰余金	×××	**資　本　準　備　金**	×××



会社法では、配当金の10分の１を準備金として積み立てることを規定しています。また、準備金の積立は、資本準備金と利益準備金の合計額が資本金の４分の１に達するまで行います。したがって、準備金の積立は以下となります。

①　配当金×$\frac{1}{10}$

②　配当時の資本金×$\frac{1}{4}$－(配当時の資本準備金＋利益準備金)

→ いずれか小

例題　**株主総会において繰越利益剰余金による配当40,000円が決議された。ただし、資本金100,000円、資本準備金15,000円、利益準備金5,000円であった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
繰越利益剰余金	**44,000**	**未払配当金**	**40,000**
		利益準備金	**4,000**

①配当金40,000×1/10=4,000

②100,000×1/4－(15,000＋5,000)＝5,000

①　<　②より、利益準備金積立額は4,000となります。

例題　**株主総会において繰越利益剰余金による配当40,000円が決議された。ただし、資本金100,000円、資本準備金15,000円、利益準備金7,000円であった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
繰越利益剰余金	**43,000**	**未払配当金**	**40,000**
		利益準備金	**3,000**

①配当金40,000×1/10=4,000

②100,000×1/4－(15,000＋7,000)＝3,000

①　>　②より、利益準備金積立額は3,000となります。

（注）配当後には、資本金100,000×1/4

－(資本準備金15,000＋利益準備金10,000)＝0　となります。

例題　**株主総会においてその他資本剰余金による配当40,000円が決議された。ただし、資本金100,000円、資本準備金15,000円、利益準備金5,000円であった。**

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
その他資本剰余金	**44,000**	**未払配当金**	**40,000**
		資本準備金	**4,000**

①配当金40,000×1/10=4,000

②100,000×1/4－(15,000＋5,000)＝5,000

①　＜　②より、資本準備金積立額は4,000となります。

例題　**株主総会においてその他資本剰余金による配当40,000円が決議された。ただし、資本金100,000円、資本準備金15,000円、利益準備金7,000円であった。**

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
その他資本剰余金	**43,000**	**未払配当金**	**40,000**
		資本準備金	**3,000**

①配当金40,000×1/10=4,000

②100,000×1/4－(15,000＋7,000)＝3,000

①　＞　②より、資本準備金積立額は3,000となります。

（注）配当後には、資本金100,000×1/4

－(資本準備金18,000＋利益準備金7,000)＝0　となります。

任意積立金

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　任意積立金の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

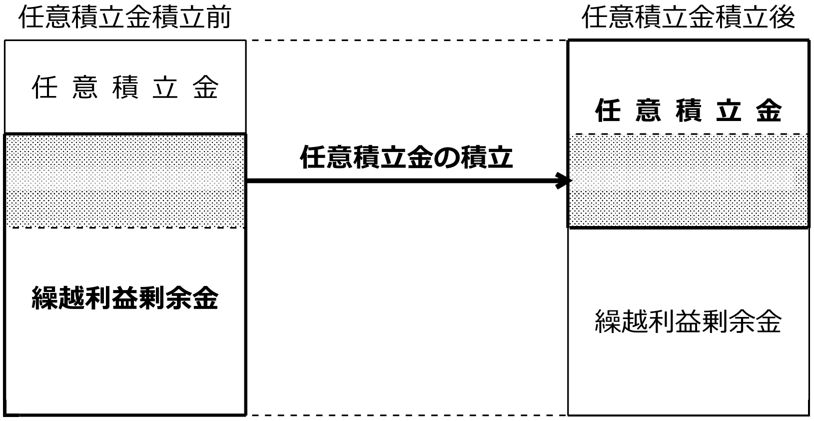
主な勘定科目

「任意積立金」勘定（純資産）

「繰越利益剰余金」勘定（純資産）

任意積立金とは、会社が株主総会決議によって任意に積み立てた利益剰余金です。準備金と違って、会社法の規定でなく会社の任意に積み立てるものです。任意積立金を積み立てるということは、「**繰越利益剰余金**」勘定（純資産）から「**任意積立金**」勘定（純資産）に振り替えることを意味します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
繰 越 利 益 剰 余 金	×××	**任　意　積　立　金**	×××



任意積立金には特定の目的があるもの（新築積立金（しんちくつみたてきん）、配当平均積立金（はいとうへいきんつみたてきん）等）と特定の目的がない別途積立金（べつとつみたてきん）があります。勘定科目としては「**新築積立金**」勘定（純資産）や「**別途積立金**」勘定（純資産）等を用いる場合と、「**任意積立金**」勘定（純資産）を用いる場合があります。

例題　**株主総会において、別途積立金の積立10,000円が決議された。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
繰 越 利 益 剰 余 金	**10,000**	**別　途　積　立　金**	**10,000**

株主資本の計数の変動

【重要性：Ｂ】

ＰＯＩＮＴ！

①　株主資本の計数の変動の内容を大まかに理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「資本金」勘定（純資産）

「資本準備金」勘定（純資産）

「その他資本剰余金」勘定（純資産）

「利益準備金」勘定（純資産）

「任意積立金」勘定（純資産）

「繰越利益剰余金」勘定（純資産）

株式会社は、いつでも株主総会決議により、株主資本の計数（資本金、資本準備金、その他資本剰余金、利益準備金、任意積立金、繰越利益剰余金）を変動させることができます。これは、経営上や財務上の判断により、株主資本のある科目から他の科目へ振り替えることを意味します。計数の変動には以下のものがありますが、問題文の指示に従って、仕訳を行えば良いです。

（１）資本金と資本剰余金の振替

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
資本金	×××	**資本準備金**	×××
資本金	×××	**その他資本剰余金**	×××
資本準備金	×××	**資本金**	×××
その他資本剰余金	×××	**資本金**	×××

（２）利益剰余金から資本金への振替

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
利益準備金	×××	**資本金**	×××
繰越利益剰余金	×××	**資本金**	×××

（３）資本準備金とその他資本剰余金の振替

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
資本準備金	×××	**その他資本剰余金**	×××
その他資本剰余金	×××	**資本準備金**	×××

（４）利益準備金と繰越利益剰余金の振替

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
利益準備金	×××	**繰越利益剰余金**	×××
繰越利益剰余金	×××	**利益準備金**	×××

（５）その他資本剰余金から繰越利益剰余金への振替

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
その他資本剰余金	×××	**繰越利益剰余金**	×××

（６）任意積立金と繰越利益剰余金の振替

これは任意積立金の積立と取崩です。任意積立金を取り崩した場合、「繰越利益剰余金」勘定（純資産）へ振り替えます。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
繰越利益剰余金	×××	**任意積立金**	×××
任意積立金	×××	**繰越利益剰余金**	×××

例題　**累積赤字を補填するために、別途積立金10,000円と利益準備金20,000円を取り崩すことを株主総会で決定した。なお、株主総会直前における繰越利益剰余金勘定の借方残高は28,000円であった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
別途積立金	**10,000**	**繰越利益剰余金**	**30,000**
利益準備金	**20,000**		

この結果、繰越利益剰余金は貸方残高2,000円（＝30,000－28,000）となり、マイナス残高（借方残高）が解消されます。

例題　**資本準備金40,000円を減少させて資本金の額を同額増加させることを株主総会で決定した。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本準備金	**40,000**	**資本金**	**40,000**

例題　**その他資本剰余金60,000円と繰越利益剰余金50,000円をそれぞれ準備金に繰り入れることを株主総会で決定した。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他資本剰余金	**60,000**	**資本準備金**	**60,000**
繰越利益剰余金	**50,000**	**利益準備金**	**50,000**

その他資本剰余金は「資本準備金」へ、繰越利益剰余金は「利益準備金」へ振り替えます。

純資産　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。

①　当社は取締役会の決議により、株式100株を1株の払込金額900円で発行し、全株式について払い込みを受け、払込金額を当座預金に預け入れた。なお、払込金額のうち、会社法で認められる最低限度額を資本金に組み入れた。

②　普通株式300株の時価発行増資を行うため、払込金額@500円で新株の引き受けの募集をしたところ、申込期間中に350株の応募があり、受け取った金額は別段預金とした。なお、資本金の増加は払込期日に記帳する。

③　2030年6月27日の定時株主総会において利益剰余金990,000円を次のとおり配当及び処分することが承認された。ただし、資本金2,000,000円、資本準備金300,000円、利益準備金150,000円であった。

利益準備金：各自算定　　別途積立金100,000円　　株主配当金：600,000円

④　当社は新株500株（1株の払込金額800円）を発行し、払込期日までに申込証拠金の全額が払い込まれ、別段預金に預け入れていたが、本日が払込期日となるため、別段預金を当座預金に預け替えた。

⑤　累積赤字を補填するために、別途積立金100,000円を取り崩すことを株主総会で決定した。なお、株主総会直前における繰越利益剰余金の借方残高は120,000円であった。

純資産　答案用紙

問題1

	借方科目	金　額	貸方科目	金　額
①				
②				
③				
④				
⑤				

純資産　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金　額	貸方科目	金　額
①	当座預金	90,000	資本金	45,000
			資本準備金	45,000
②	別段預金	175,000	株式申込証拠金	175,000
③	繰越利益剰余金	750,000	未払配当金	600,000
			利益準備金	50,000
			別途積立金	100,000
④	株式申込証拠金	400,000	資本金	400,000
	当座預金	400,000	別段預金	400,000
⑤	別途積立金	100,000	繰越利益剰余金金	100,000

問題1　**解説**

①　会社法で認められる最低限度額とは、払込金額の２分の１です。払込金額のうち、資本金としなかった金額は「資本準備金」勘定（純資産）で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	**90,000**	**資本金**	**45,000**
		資本準備金	**45,000**

当座預金：900円×100株＝90,000

資本金：900円×100株×1/2＝45,000

②　申込を受け、割当を行う前なので、「株式申込証拠金」勘定（純資産）で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
別段預金	**175,000**	**株式申込証拠金**	**175,000**

株式申込証拠金：@500×350株＝175,000

③　利益準備金の積立額はいわゆる「４分の１」規定がありますので、注意して下さい。

借方科目	金額	貸方科目	金額
繰越利益剰余金	**750,000**	**未払配当金**	**600,000**
		利益準備金	**50,000**
		別途積立金	**100,000**

利益準備金は以下から50,000円となります。

配当金600,000× $\frac{1}{10}$ =60,000

2,000,000× $\frac{1}{4}$ −(300,000＋150,000)＝50,000

→ 50,000

④　資本金組入額について特に指示がなければ、全額を資本金として下さい。

借方科目	金額	貸方科目	金額
株式申込証拠金	**400,000**	**資本金**	**400,000**
当座預金	**400,000**	**別段預金**	**400,000**

資本金：@800×500株＝400,000

⑤　「別途積立金」勘定（純資産）から「繰越利益剰余金」勘定（純資産）に振り替えます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
別途積立金	**100,000**	**繰越利益剰余金**	**100,000**

株主資本等変動計算書

株主資本等変動計算書

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　株主資本等変動計算書の内容を理解しよう！

②　株主資本等変動計算書を作成できるようになろう！

株主資本等変動計算書とは、貸借対照表の純資産の一会計期間における変動額のうち、主に、株主資本の各項目の変動事由を報告するために作成する財務諸表です。株主資本等変動計算書には各項目を横に並べる形式と縦に並べる形式がありますが、横に並べる形式は以下のとおりです。

	株　主　資　本			
	資　本　金	資本剰余金		
		資本準備金	その他資本剰余金	資本剰余金合計
当期首残高	×××	×××	×××	×××
当期変動額				
剰余金の配当				
新株の発行	×××	×××		×××
当期純利益				
当期変動額合計	×××	×××		×××
当期末残高	×××	×××	×××	×××

	株　主　資　本				
	利益剰余金				株主資本合計
	利益準備金	その他利益剰余金		利益剰余金合計	
		任意積立金	繰越利益剰余金		
当期首残高	×××	×××	×××	×××	×××
当期変動額					
剰余金の配当	×××		△×××	△×××	△×××
新株の発行					×××
当期純利益			×××	×××	×××
当期変動額合計	×××		×××	×××	×××
当期末残高	×××	×××	×××	×××	×××

（１）作成方法

①　当期首残高

　前期の貸借対照表における純資産の金額を該当する各項目（科目）の「当期首残高」に記入します。

②　当期変動額

　当期中に純資産が変動した場合、変動事由ごと（例　新株の発行、剰余金の配当）に該当する各項目に記入します。その際に、各項目合計欄も記入します。なお、当期純利益は繰越利益剰余金の増加として記入します。

③　当期末残高

　各項目ごとに、当期首残高に当期変動額を加減算して、「当期末残高」を算定します。この当期末残高は当期の貸借対照表における純資産の金額と一致します。

例題　株主資本等変動計算書を作成しなさい。なお、前期の貸借対照表に記載されている純資産の項目の金額は以下のとおりである。

資　本　金 300,000円　資本準備金 30,000円　その他資本剰余金10,000円
利益準備金　15,000円　任意積立金 70,000円　繰越利益剰余金　99,000円

①　当期に開催された株主総会で、以下の剰余金の配当及び処分が決議された。
繰越利益剰余金による配当60,000円　利益準備金の積立6,000円
任意積立金の積立25,000円　任意積立金の取崩18,000円

②　新株を100,000円で発行し、当座預金に振り込まれた。資本金組入額は会社法規定の最低限度額とする。

③　当期純利益は33,000円であった。

①　剰余金の配当及び処分

借方科目	金額	貸方科目	金額
繰越利益剰余金	66,000	未払配当金	60,000
		利益準備金	6,000
繰越利益剰余金	25,000	任意積立金	25,000
任意積立金	18,000	繰越利益剰余金	18,000

②　新株の発行

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	100,000	資本金	50,000
		資本準備金	50,000

資本金：100,000円×1/2＝50,000
資本準備金：100,000円－資本金50,000＝50,000

③　当期純利益

借方科目	金額	貸方科目	金額
損益	33,000	繰越利益剰余金	33,000

④　株主資本等変動計算書

	株主資本			
	資本金	資本剰余金		
		資本準備金	その他資本剰余金	資本剰余金合計
当期首残高	300,000	30,000	10,000	40,000
当期変動額				
剰余金の配当				
任意積立金の積立				
任意積立金の取崩				
新株の発行	50,000	50,000		50,000
当期純利益				
当期変動額合計	50,000	50,000		50,000
当期末残高	350,000	80,000	10,000	90,000

	株主資本				
	利益剰余金				株主資本合計
	利益準備金	その他利益剰余金		利益剰余金合計	
		任意積立金	繰越利益剰余金		
当期首残高	15,000	70,000	99,000	184,000	524,000
当期変動額					
剰余金の配当	6,000		△66,000	△60,000	△60,000
任意積立金の積立		25,000	△25,000	0	0
任意積立金の取崩		△18,000	18,000	0	0
新株の発行					100,000
当期純利益			33,000	33,000	33,000
当期変動額合計	6,000	7,000	△40,000	△27,000	73,000
当期末残高	21,000	77,000	59,000	157,000	597,000

（2）評価・換算差額等がある場合

評価・換算差額等は通常、当期変動額を変動事由ごとではなく、純額（当期首残高と当期末残高の差額）を「株主資本以外の項目の変動額（純額）」に表示します。

	株主資本			
	資本金	資本剰余金		
		資本準備金	その他資本剰余金	資本剰余金合計
当期首残高	×××	×××	×××	×××
当期変動額				
剰余金の配当				
新株の発行	×××	×××		×××
当期純利益				
株主資本以外の項目の変動額(純額)				
当期変動額合計	×××	×××		×××
当期末残高	×××	×××	×××	×××

	株主資本				
	利益剰余金				株主資本合計
	利益準備金	その他利益剰余金		利益剰余金合計	
		任意積立金	繰越利益剰余金		
当期首残高	×××	×××	×××	×××	×××
当期変動額					
剰余金の配当	×××		△×××	△×××	△×××
新株の発行					×××
当期純利益			×××	×××	×××
株主資本以外の項目の変動額(純額)					
当期変動額合計	×××		×××	×××	×××
当期末残高	×××	×××	×××	×××	×××

	評価・換算差額等		純資産合計
	その他有価証券評価差額金	**評価・換算差額等合計**	
当期首残高	×××	×××	×××
当期変動額			
剰余金の配当			△×××
新株の発行			×××
当期純利益			×××
株主資本以外の項目の変動額(純額)	**×××**	**×××**	×××
当期変動額合計	×××	×××	×××
当期末残高	×××	×××	×××

例題　**株主資本等変動計算書のその他有価証券評価差額金の部分について記載しなさい。なお、当社が保有するその他有価証券は、ZZ社株式（取得原価10,000円）のみであり、前期末時価12,000円、当期末時価は13,000円であった。なお、税効果会計は適用していない。**

① 前期決算整理仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券	**2,000**	**その他有価証券評価差額金**	**2,000**

その他有価証券：前期末時価12,000－取得原価10,000＝2,000

その他有価証券評価差額金当期首残高：2,000

② 当期首（振戻処理）

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券評価差額金	**2,000**	**その他有価証券**	**2,000**

③ 当期決算整理仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券	**3,000**	**その他有価証券評価差額金**	**3,000**

その他有価証券：当期末時価13,000－取得原価10,000＝3,000

その他有価証券評価差額金当期末残高：3,000

その他有価証券評価差額金当期変動額(純額)：

当期末残高3,000－当期首残高2,000＝1,000

	評価・換算差額等		純資産合計
	その他有価証券評価差額金	評価・換算差額等合計	
当期首残高	2,000	省略	省略
当期変動額			
当期純利益			
株主資本以外の項目の変動額(純額)	1,000		
当期変動額合計	1,000		
当期末残高	3,000		

例題　**株主資本等変動計算書のその他有価証券評価差額金の部分について記載しなさい。なお、当社が保有するその他有価証券は、ZZ社株式（取得原価10,000円）のみであり、前期末時価12,000円、当期末時価は9,000円であった。なお、税効果会計は適用していない。**

①　前期決算整理仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券	**2,000**	**その他有価証券評価差額金**	**2,000**

その他有価証券：前期末時価12,000－取得原価10,000＝2,000

その他有価証券評価差額金当期首残高：2,000

②　当期首（振戻処理）

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券評価差額金	**2,000**	**その他有価証券**	**2,000**

③　当期決算整理仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券評価差額金	**1,000**	**その他有価証券**	**1,000**

その他有価証券：取得原価10,000－当期末時価9,000＝1,000

その他有価証券評価差額金当期末残高：△1,000

その他有価証券評価差額金当期変動額(純額)：

当期末残高△1,000－当期首残高2,000＝△3,000

	評価・換算差額等		純資産合計
	その他有価証券評価差額金	評価・換算差額等合計	
当期首残高	2,000	省略	省略
当期変動額			
当期純利益			
株主資本以外の項目の変動額(純額)	△3,000		
当期変動額合計	△3,000		
当期末残高	△1,000		

株主資本等変動計算書　問題

問題1　株主資本等変動計算書を作成しなさい。なお、前期の貸借対照表に記載されている純資産の項目の金額は以下のとおりである。

資　本　金 400,000円　資本準備金 50,000円　その他資本剰余金 20,000円
利益準備金　30,000円　任意積立金 80,000円　繰越利益剰余金 120,000円

① 当期に開催された株主総会で、以下の剰余金の配当及び処分が決議された。
繰越利益剰余金による配当50,000円　利益準備金の積立5,000円
任意積立金の積立10,000円　任意積立金の取崩35,000円

② 新株を150,000円で発行し、当座預金に振り込まれた。資本金組入額は会社法規定の最低限度額とする。

③ 当期純利益は77,000円であった。

④ 当社が保有するその他有価証券は、TT社株式（取得原価12,000円）のみであり、前期末時価11,000円、当期末時価は9,000円であった。なお、税効果会計は適用していない。

株主資本等変動計算書　答案用紙

問題1

	株主資本			
	資本金	資本剰余金		
		資本準備金	その他資本剰余金	資本剰余金合計
当期首残高				
当期変動額				
剰余金の配当				
任意積立金の積立				
任意積立金の取崩				
新株の発行				
当期純利益				
株主資本以外の項目の変動額(純額)				
当期変動額合計				
当期末残高				

	株主資本				
	利益剰余金				株主資本合計
	利益準備金	その他利益剰余金		利益剰余金合計	
		任意積立金	繰越利益剰余金		
当期首残高					
当期変動額					
剰余金の配当					
任意積立金の積立					
任意積立金の取崩					
新株の発行					
当期純利益					
株主資本以外の項目の変動額(純額)					
当期変動額合計					
当期末残高					

	評価・換算差額等		純資産合計
	その他有価証券評価差額金	評価・換算差額等合計	
当期首残高			
当期変動額			
剰余金の配当			
任意積立金の積立			
任意積立金の取崩			
新株の発行			
当期純利益			
株主資本以外の項目の変動額(純額)			
当期変動額合計			
当期末残高			

株主資本等変動計算書　解答解説

問題1　解答

	株主資本			
	資本金	資本剰余金		
		資本準備金	その他資本剰余金	資本剰余金合計
当期首残高	400,000	50,000	20,000	70,000
当期変動額				
剰余金の配当				
任意積立金の積立				
任意積立金の取崩				
新株の発行	75,000	75,000		75,000
当期純利益				
株主資本以外の項目の変動額(純額)				
当期変動額合計	75,000	75,000		75,000
当期末残高	475,000	125,000	20,000	145,000

	株主資本				
	利益剰余金				株主資本合計
	利益準備金	その他利益剰余金		利益剰余金合計	
		任意積立金	繰越利益剰余金		
当期首残高	30,000	80,000	120,000	230,000	700,000
当期変動額					
剰余金の配当	5,000		△55,000	△50,000	△50,000
任意積立金の積立		10,000	△10,000		
任意積立金の取崩		△35,000	35,000		
新株の発行					150,000
当期純利益			77,000	77,000	77,000
株主資本以外の項目の変動額(純額)					
当期変動額合計	5,000	△25,000	47,000	27,000	177,000
当期末残高	35,000	55,000	167,000	257,000	877,000

	評価・換算差額等		純資産合計
	その他有価証券評価差額金	評価・換算差額等合計	
当期首残高	△1,000	△1,000	699,000
当期変動額			
剰余金の配当			△50,000
任意積立金の積立			
任意積立金の取崩			
新株の発行			150,000
当期純利益			77,000
株主資本以外の項目の変動額(純額)	△2,000	△2,000	△2,000
当期変動額合計	△2,000	△2,000	175,000
当期末残高	△3,000	△3,000	874,000

問題1　解説

①　剰余金の配当及び処分

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
繰越利益剰余金	**55,000**	**未払配当金**	**50,000**
		利益準備金	**5,000**
繰越利益剰余金	**10,000**	**任意積立金**	**10,000**
任意積立金	**35,000**	**繰越利益剰余金**	**35,000**

②　新株の発行

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
当座預金	**150,000**	**資本金**	**75,000**
		資本準備金	**75,000**

資本金：150,000円×1/2＝75,000

資本準備金：150,000円－資本金75,000＝75,000

③　当期純利益

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
損益	**77,000**	**繰越利益剰余金**	**77,000**

④　その他有価証券評価差額金

・前期決算整理仕訳（参考）

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
その他有価証券評価差額金	1,000	その他有価証券	1,000

その他有価証券：取得原価12,000－前期末時価11,000＝1,000

その他有価証券評価差額金当期首残高：△1,000

・当期首（振戻処理）

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
その他有価証券	**1,000**	**その他有価証券評価差額金**	**1,000**

・当期決算整理仕訳

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
その他有価証券評価差額金	**3,000**	**その他有価証券**	**3,000**

その他有価証券：取得原価12,000－当期末時価9,000＝3,000

その他有価証券評価差額金当期末残高：△3,000

その他有価証券評価差額金当期変動額(純額)：

当期末残高△3,000－当期首残高△1,000＝△２,000

税金等

日商簿記３級で学習した内容

・法人税等

・租税公課

・消費税（税抜方式）

消費税

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

税抜方式における還付の仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「仮受消費税」勘定（負債）

「仮払消費税」勘定（資産）

「未払消費税」勘定（負債）

「未収還付消費税」勘定（資産）

消費税とは、事業者が国内で行った資産の譲渡やサービスの提供等に課せられる税金です。消費税の会計処理には、税抜方式（ぜいぬきほうしき）と税込方式（ぜいこみほうしき）があります。日商簿記では税抜方式が出題されますが、3級で学習した内容に追加して、2級では還付の処理を学習します。

（２）税抜方式（還付の処理以外、日商簿記3級で学習済み）

① 仕入時

消費税を支払ったときには「**仮払消費税**」勘定（資産）で処理します。

例題 **商品10,000円を仕入れ、代金は掛けとした。なお、消費税率は10%である。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	**10,000**	**買掛金**	**11,000**
仮払消費税	**1,000**		

仮払消費税：10,000×10%＝1,000

買掛金：10,000＋消費税1,000＝11,000

② 売上時

消費税を受け取ったときには「**仮受消費税**」勘定（負債）で処理します。

例題 **商品10,000円を15,000円で販売し、代金は掛けとした。なお、消費税率は10%である。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**16,500**	**売上**	**15,000**
		仮受消費税	**1,500**

仮受消費税：15,000×10%＝1,500

売掛金：15,000＋消費税1,500＝16,500

③　決算時

受け取った消費税と支払った消費税を相殺した差額を納付しますので、「**未払消費税**」勘定（負債）で処理します。なお、受け取った消費税より支払った消費税が多い場合、相殺した差額が還付されますので、「**未収還付消費税**」勘定（資産）で処理します。

例題　**決算において、受け取った消費税1,500円と支払った消費税1,000円を相殺し、納付額が500円となった。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
仮　受　消　費　税	**1,500**	**仮　払　消　費　税**	**1,000**
		未　払　消　費　税	**500**

例題　**決算において、受け取った消費税1,700円と支払った消費税2,000円を相殺し、還付額が300円となった。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
仮　受　消　費　税	**1,700**	**仮　払　消　費　税**	**2,000**
未 収 還 付 消 費 税	**300**		

④　納付又は還付時

確定申告を行い、納付額の支払時に「**未払消費税**」勘定（負債）を減少させます。また、還付額の受取時に「**未収還付消費税**」勘定（資産）を減少させます。

例題　**消費税の納付額500円を当座預金から支払った。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
未　払　消　費　税	**500**	**当　座　預　金**	**500**

例題　**消費税の還付額300円が当座預金に振り込まれた。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
当　座　預　金	**300**	**未 収 還 付 消 費 税**	**300**

法人税等

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　法人税等の還付の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「法人税、住民税及び事業税（法人税等）」勘定（費用）

「仮払法人税等」勘定（資産）

「未払法人税等」勘定（負債）

「未収還付法人税等」勘定（資産）

（１）法人税等

法人税等とは、利益に課せられる税金である法人税、住民税及び事業税をいいます。法人税が国から、住民税や事業税が都道府県や市町村から課されます。

法人税、住民税及び事業税はともに、利益に課せられる税金ですので、それらをまとめて「**法人税、住民税及び事業税**（または、**法人税等**）」勘定（費用）で処理します。なお、損益計算書には「法人税、住民税及び事業税」として計上します。

⋮	
Ⅵ 特　別　利　益	×××
Ⅶ 特　別　損　失	×××
税引前当期純利益	×××
法人税、住民税及び事業税	**×××**
当　期　純　利　益	×××

（２）法人税等に関する簿記一巡（還付の処理以外、日商簿記3級で学習済み）

① 中間申告（ちゅうかんしんこく）

中間申告とは、期首から６ヶ月を経過した日から２ヶ月以内に、前年度の法人税額の２分の１または６ヶ月を一事業年度とみなして仮決算を行って算出した６ヶ月分の法人税額のいずれかを申告・納付することです。中間申告において納付した法人税額は「**仮払法人税等**」勘定（資産）で処理します。

例題　**法人税等の中間納付を行い、150,000円を当座により支払った。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
仮払法人税等	**150,000**	**当座預金**	**150,000**

② 決算

1年間の利益に課せられる当期の法人税等を算定し、「**法人税、住民税及び事業税**（または、**法人税等**)」勘定（費用）で処理します。１年間の法人税等が中間納付額より多い場合は後日その差額を納付しますので、その差額を「**未払法人税等**」勘定（負債）で処理します。また、１年間の法人税等が中間納付額より少ない場合はその差額を還付してもらいますので、その差額を「**未収還付法人税等**」勘定（資産）で処理します。

例題　**決算にあたり当期の法人税等を500,000円計上する。なお、法人税等の中間納付は150,000円であった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
法人税等	**500,000**	**仮払法人税等**	**150,000**
		未払法人税等	**350,000**

例題　**決算にあたり当期の法人税等を100,000円計上する。なお、法人税等の中間納付は150,000円であった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
法人税等	**100,000**	**仮払法人税等**	**150,000**
未収還付法人税等	**50,000**		

③　納付又は還付時

確定申告とは、原則として、決算日後２ヶ月以内に法人税、住民税、事業税を申告し、納付することをいいます。中間納付額を差し引いた残額を納付しますので、支払時に「**未払法人税等**」勘定（負債）を減少させます。また、還付を受ける場合には、受取時に「**未収還付法人税等**」勘定（資産）を減少させます。

例題　**未払法人税等350,000円について小切手を振り出して支払った。**

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
未 払 法 人 税 等	**350,000**	**当　座　預　金**	**350,000**

例題　**未収還付法人税等50,000円が還付され、当座預金に振り込まれた。**

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
当　座　預　金	**50,000**	**未収還付法人税等**	**50,000**

利子等に対する源泉所得税

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　利子等に対する源泉所得税の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「受取利息」勘定（営業外収益）

「受取配当金」勘定（営業外収益）

「仮払法人税等」勘定（資産）

「法人税、住民税及び事業税（法人税等）」勘定（費用）

（１）受取時

利息や配当金等に対しては、その種類に応じて所得税等が控除（源泉徴収）されて支払われます。そこで、収益については**所得税等が控除される前の金額**で「受取利息」勘定（営業外収益）や「受取配当金」勘定（営業外収益）で処理します。所得税等の金額は法人税等の前払いになりますので「**仮払法人税等**」勘定（資産）で処理します。

例題　**当座預金口座に、A社株式に関する配当金16,000円（源泉所得税20%控除後）の入金があった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	**16,000**	**受取配当金**	**20,000**
仮払法人税等	**4,000**		

受取配当金：16,000÷(１－20%)＝20,000

仮払法人税等：受取配当金20,000×20%＝4,000

例題　**普通預金口座に、普通預金に関する利息8,500円（源泉所得税15%控除後）の入金があった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
普通預金	**8,500**	**受取利息**	**10,000**
仮払法人税等	**1,500**		

受取利息：8,500÷(１－15%)＝10,000

仮払法人税等：受取利息10,000×15%＝1,500

（２）決算時

決算時に「仮払法人税等」勘定（資産）から、「**法人税、住民税及び事業税（法人税等）**」勘定（費用）に振り替えます。

例題　**利子等に関する源泉所得税5,500円を法人税等に振り替える。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
法人税等	**5,500**	**仮払法人税等**	**5,500**

課税所得の算定方法

【重要性：B】

ＰＯＩＮＴ！

①　会計上の利益と税務上の課税所得の違いを理解しよう！

②　課税所得の算定方法をマスターしよう！

（１）利益と課税所得

法人税等は実際には、税務上の利益相当額である「**課税所得**（かぜいしょとく）」に税務上の税率を乗じることによって算定されます。

会計上は、「収益」から「費用」を差し引いて「利益（税引前当期純利益）」を算定します。一方、税務上は、「益金（えききん）」から「損金（そんきん）」を差し引いて「課税所得」を算定します。

会計上の利益 ＝ 収　益 − 費　用

税務上の課税所得 ＝ 益　金 − 損　金

（２）差異

会計上の「収益・費用」と税務上の「益金・損金」はほとんど同じ概念ですが、目的の違いにより、その範囲や認識時点に多少の「差異」があります。会計は適切な経営成績や財政状態を表すことが主な目的ですが、税務は公平な税金徴収を主な目的としています。

会計上の「収益・費用」と税務上の「益金・損金」の差異には、以下の４つがあります。なお、差異がある場合には「税引前当期純利益」と「課税所得」は一致しません。

①**益金算入**：会計上は「収益」に計上していないが、税務上は「益金」になるもの
②**益金不算入**：会計上は「収益」に計上しているが、税務上は「益金」にならないもの
③**損金算入**：会計上は「費用」に計上していないが、税務上は「損金」になるもの
④**損金不算入**：会計上は「費用」に計上しているが、税務上は「損金」にならないもの

（３）差異の具体例

2級において出題可能性がある差異は以下のとおりです。

① 引当金繰入額

引当金は見積計上であるため、会計上で費用計上している引当金繰入額は、原則として税務上は損金になりません（**損金不算入**）。また、会社の規模や引当金の種類によっては一定の引当金繰入額の損金算入が認められており（**損金算入限度額**といいます）、会計上で損金算入限度額を超える引当金繰入額を費用計上している場合、その超過額は税務上は損金になりません（**損金不算入**）。

② 減価償却費

耐用年数や残存価額は見積もりであるため、税務上は算定方法を定め、税務上の減価償却費の金額（損金算入限度額）が決まっています。会計上で損金算入限度額を超える減価償却費を費用計上している場合、その超過額は原則として税務上は損金になりません（**損金不算入**）。

③ 受取配当金

配当は過年度の税引後利益を基に行われますが、受取配当金を益金とすると二重に税金が課せられてしまいます。そこで、会計上で収益計上している受取配当金は、原則として税務上は益金になりません（**益金不算入**）。

（４）課税所得の算定方法

課税所得は概念的には益金から損金を差し引いて算定しますが、実際には「税引前当期純利益」に差異を調整して算定します。具体的には、以下の式で算定します。

課 税 所 得 ＝ 税引前当期純利益 ＋ 益金算入 － 益金不算入

－ 損金算入 ＋ 損金不算入

例えば、受取配当金の益金不算入は、会計上は収益計上しています（税引前当期純利益に対してプラス）が、税務上は益金になりませんので、税引前当期純利益に対して減算します。また、引当金繰入額の損金不算入は、会計上は費用計上しています（税引前当期純利益に対してマイナス）が、税務上は損金になりませんので、税引前当期純利益に対して加算します。

例題　**当期の決算において税引前当期純利益は300,000円計上している。しかし、減価償却費の損金不算入額が20,000円あった。法人税、住民税及び事業税の税率40%として、当期の法人税、住民税及び事業税の金額を答えなさい。**

課税所得：税引前当期純利益300,000＋減価償却費の損金不算入20,000＝320,000

法人税、住民税及び事業税：課税所得320,000×税率40%＝128,000

（５）差異の解消

差異は、会計上の「収益・費用」と税務上の「益金・損金」の範囲や認識時点の違いにより生じます。ここで、認識時点の違いによって生じる差異は、後日、認識が認められる事実の発生等により解消します。

例えば、第１期に会計上で費用計上した貸倒引当金繰入は税務上で損金算入が認められなかったので、課税所得計算上、損金不算入として税引前当期純利益に対して加算しました。しかし、第２期に実際に貸倒れが生じたことで、税務上で損金として認められました。第２期では会計上は費用計上していませんが、税務上は損金として認められますので、課税所得計算上、損金算入として税引前当期純利益に対して減算します。

	第１期（差異発生）	**第２期（差異解消）**
会計上の仕訳	（借）**貸倒引当金繰入 1,000** ／（貸）貸倒引当金 1,000	（借）貸倒引当金 1,000 ／（貸）売掛金 1,000
税務上の仕訳	処理なし	（借）**貸倒損失 1,000** ／（貸）売掛金 1,000
税務上の処理	会計上は費用計上しているが、税務上は損金とならないので、**損金不算入**として税引前当期純利益に対して**加算**	会計上は費用計上していないが、税務上は損金となるので、**損金算入**として税引前当期純利益に対して**減算**
課税所得の算定	会計上の利益 **＋ 損金不算入1,000** ＝ 税務上の課税所得	会計上の利益 **－ 損金算入1,000** ＝ 税務上の課税所得

例題　**法人税、住民税及び事業税の法定実効税率40%として、第1期及び第2期の法人税、住民税及び事業税の金額を答えなさい。**

①　第１期の決算において税引前当期純利益は400,000円計上している。しかし、売掛金に対して50,000円の貸倒引当金繰入を計上したが、そのうち10,000円は税務上損金に算入することが認められなかった。

②　第2期の決算において税引前当期純利益は500,000円計上している。前期において損金不算入とした貸倒引当金繰入10,000円について、対象となった売掛金が貸倒れたため、当期に損金に算入することが認められた。

①　第１期

課税所得：税引前当期純利益400,000

＋貸倒引当金繰入の損金不算入10,000＝410,000

法人税、住民税及び事業税：課税所得410,000×法定実効税率40%＝164,000

②　第２期

課税所得：税引前当期純利益500,000

－貸倒引当金繰入の損金不算入の解消（損金算入）10,000＝490,000

法人税、住民税及び事業税：課税所得490,000×法定実効税率40%＝196,000

（注）法定実効税率とは、課税所得を税額計算の標準とする法人税、住民税、事業税の各税率から計算される総合的な税率です。

税金等　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。

①　法人税及び住民税について中間納付を行い、前期の業績にもとづいて220,000円を小切手を振り出して納付した。

②　決算にあたり、法人税等の当期充当額を900,000円計上する。なお、すでに法人税等の中間納付を300,000円行っている。

③　当社は得意先に商品を420,000円で販売し、消費税42,000円とともに現金で受け取った。なお、消費税の会計処理として税抜方式を採用している。

④　決算に際して、消費税の納付額を計算し、これを確定する。なお、当期の消費税仮払分は742,000円、消費税仮受分は990,000円であり、消費税の処理は税抜方式によっている。

⑤　当座預金口座に、XX社株式に関する配当金32,000円（源泉所得税20%控除後）の入金があった。

⑥　法人税、住民税及び事業税の法定実効税率40%として、当期の決算における法人税等に関する仕訳を行いなさい。なお、算出税額については、税法の規定により100円未満は切り捨てとする。

・当期において税引前当期純利益は800,000円計上している。

・前期の決算において、売掛金に対して20,000円の貸倒引当金を計上したが、そのうち5,000円は税務上損金に算入することが認められなかった。しかし、当期に対象となった売掛金が貸倒れたため、当期に損金に算入することが認められた。

・当期の決算において、売掛金に対して30,000円の貸倒引当金を計上したが、そのうち8,000円は税務上損金に算入することが認められなかった。

・当期の決算において、減価償却費の損金不算入額が70,000円あった。

・受取配当金の益金不算入額が24,600円あった。

・法人税等の中間納付200,000円を仮払法人税等勘定に計上している。

税金等　答案用紙

問題1

	借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
①				
②				
③				
④				
⑤				
⑥				

税金等　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金　額	貸方科目	金　額
①	仮払法人税等	220,000	当座預金	220,000
②	法人税等	900,000	仮払法人税等 未払法人税等	300,000 600,000
③	現金	462,000	売上 仮受消費税	420,000 42,000
④	仮受消費税	990,000	仮払消費税 未払消費税	742,000 248,000
⑤	当座預金 仮払法人税等	32,000 8,000	受取配当金	40,000
⑥	法人税等	339,300	仮払法人税等税 未払法人税等	200,000 139,300

問題1　**解説**

①　法人税等の中間納付は「仮払法人税等」勘定（資産）で処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仮払法人税等	**220,000**	**当座預金**	**220,000**

②　法人税等の当期充当額は当期の法人税等の金額です。決算において未納額を「未払法人税等」勘定（負債）で処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
法人税等	**900,000**	**仮払法人税等**	**300,000**
		未払法人税等	**600,000**

③　税抜方式では受け取った消費税を「仮受消費税」勘定（負債）で処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
現金	**462,000**	**売上**	**420,000**
		仮受消費税	**42,000**

現金：売上420,000＋消費税42,000＝462,000

④　仮受消費税と仮払消費税の差額が未払の納付額であり、「未払消費税」勘定（負債）で処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仮受消費税	**990,000**	**仮払消費税**	**742,000**
		未払消費税	**248,000**

⑤　配当金に関しては、所得税等が控除される前の金額で「受取配当金」勘定（営業外収益）で処理します。所得税等の金額は法人税等の前払いになりますので「仮払法人税等」勘定（資産）で処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
当座預金	**32,000**	**受取配当金**	**40,000**
仮払法人税等	**8,000**		

受取配当金：32,000÷(100%－20%)＝40,000

仮払法人税等：受取配当金40,000×20%＝8,000

⑥　税引前当期純利益に対して差異を加算・減算して、課税所得を算定します。その課税所得に実効税率を乗じて、法人税等の金額を算定します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
法人税等	**339,300**	**仮払法人税等税**	**200,000**
		未払法人税等	**139,300**

課税所得：税引前当期純利益800,000

－貸倒引当金の損金不算入の解消（損金算入）5,000

＋貸倒引当金の損金不算入8,000＋減価償却費の損金不算入70,000

－受取配当金の益金不算入24,600＝848,400

法人税等：課税所得848,400×法定実効税率40%

＝339,360 → 339,300（100円未満切り捨て）

未払法人税等：法人税等339,300－仮払法人税等200,000＝139,300

税効果会計

税効果会計とは？

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　税効果会計の内容を理解しよう！

②　２つの差異の内容を理解しよう！

③　２つの一時差異の内容を理解しよう！

（１）税効果会計とは

会計上計上される「法人税、住民税及び事業税」は、税務上の課税所得に対して税率を乗じることで算定されます。ここで、会計上の「収益・費用」と、税務上の「益金・損金」の認識時点の違い等があった場合、会計上の税引前当期純利益と税務上の課税所得が異なるので、税引前当期純利益と「法人税、住民税及び事業税」が合理的な対応を図られなくなります。

例えば、税引前当期純利益は400,000円であるが、貸倒引当金繰入のうち100,000円が税務上損金に算入することが認められなかった場合、「課税所得」及び「法人税、住民税及び事業税」は以下の金額となります。なお、法定実効税率は40%とします。

・課税所得：税引前当期純利益400,000
＋貸倒引当金繰入の損金不算入100,000＝500,000

・法人税、住民税及び事業税：課税所得500,000×法定実効税率40%＝200,000

会計上の損益計算書		税務上の損益計算書		利益と所得の差異
⋮		⋮		
貸倒引当金繰入	**100,000**	**貸倒引当金繰入**	**0**	**100,000**
⋮		⋮		
税引前当期純利益	**400,000**	**課税所得**	**500,000**	**100,000**
法人税、住民税及び事業税	200,000	法人税、住民税及び事業税	200,000	0

このとき、会計上では、「税引前当期純利益」と「法人税、住民税及び事業税」の関係が50%（=200,000円÷400,000円）となり、合理的な対応が図られていません。これは、貸倒引当金繰入100,000円が会計上は費用として認識されていますが、税務上は損金として認識されていないことが原因です。この貸倒引当金繰入100,000円は当期には税務上損金に算入することが認められませんでした（差異の発生）が、税務上の要件を満たした時点で損金に算入されます（差異の解消）。

なお、会計上では、税引前当期純利益400,000円に対してその40%である160,000円が「法人税等（法人税等合計）」として計上されれば、合理的な対応となります。

そこで、会計上は貸倒引当金繰入100,000円に対する税金40,000円（＝100,000円×法定実効税率40%）を当期に前払いしたと考え、**法人税等の調整額（法人税等のマイナスの調整）**として計上すると、税引前当期純利益400,000円に対して、会計上あるべき法人税等（法人税等合計）160,000円（＝法人税、住民税及び事業税200,000円－調整額40,000円）を計上することができます。このような調整を行う手続きが、**税効果会計**（ぜいこうかかいけい）です。

	税効果を適用しない場合	税効果を適用した場合
税引前当期純利益	**400,000**	**400,000**
法人税、住民税及び事業税	200,000	200,000
法人税等調整額	－	△ 40,000
法人税等合計	**200,000**	**160,000**
税引前当期純利益と法人税等合計の関係	50%	40%

　税効果会計とは、会計上の「収益・費用」と、税務上の「益金・損金」の認識時点の違い等によって、会計上の利益と税務上の課税所得に差異が生じた場合に、法人税等の額を適切に期間配分することにより、税引前当期純利益と法人税等を合理的に対応することを目的とする手続きです。

　例えば、先ほどの翌年を考えてみましょう。税引前当期純利益は800,000円であるが、前期に税務上損金算入が認められなかった貸倒引当金繰入100,000円が損金に算入することが認められたとします。その場合、「課税所得」及び「法人税、住民税及び事業税」は以下の金額となります。なお、法定実効税率は40%とします。

・課税所得：税引前当期純利益800,000
　－貸倒引当金繰入の損金算入100,000＝700,000

・法人税、住民税及び事業税：課税所得700,000×法定実効税率40%＝280,000

会計上の損益計算書		税務上の損益計算書		利益と所得の差異
⋮		⋮		
貸倒引当金繰入	**0**	**貸倒引当金繰入**	**100,000**	**△ 100,000**
⋮		⋮		
税引前当期純利益	**800,000**	**課税所得**	**700,000**	**△ 100,000**
法人税、住民税及び事業税	280,000	法人税、住民税及び事業税	280,000	0

　このとき、会計上では、「税引前当期純利益」と「法人税、住民税及び事業税」の関係が35%（=280,000円÷800,000円）となり、合理的な対応が図られていません。これは、貸倒引当金繰入100,000円が会計上は費用として認識されていませんが、税務上は損金として認識されていることが原因です。この貸倒引当金繰入100,000円は前期には税務上損金に算入することが認められませんでした（差異の発生）が、税務上の要件を満たした当期に損金に算入されたものです（差異の解消）。

　なお、会計上では、税引前当期純利益800,000円に対してその40%である320,000円が「法人税等（法人税等合計）」として計上されれば、合理的な対応となります。

　そこで、会計上は貸倒引当金繰入100,000円に対する税金40,000円（＝100,000円×法定実効税率40%）を前期に前払いしたと考え、差異が解消した当期に**法人税等の調整額（法人税等のプラスの調整）**として計上すると、税引前当期純利益800,000円に対して、会計上あるべき法人税等（法人税等合計）320,000円（＝法人税、住民税及び事業税280,000円＋調整額40,000円）を計上することができます。このように税効果会計は、法人税等の額を適切に期間配分しているのです。

	税効果を適用しない場合	税効果を適用した場合
税引前当期純利益	**800,000**	**800,000**
法人税、住民税及び事業税	280,000	280,000
法人税等調整額	−	＋ 40,000
法人税等合計	**280,000**	**320,000**
税引前当期純利益と法人税等合計の関係	35%	40%

（２）税効果会計の対象

会計上と税務上の差異には，一時差異（いちじさい）と永久差異（えいきゅうさい）があります。

①　一時差異

一時差異とは，会計上の「資産・負債」の額と，税務上の「資産・負債」の額との差額をいいます。一時差異は、会計上の「収益・費用」と、税務上の「益金・損金」の認識時点が相違する場合やその他有価証券の評価差額が純資産の部に計上される場合に生じます。一時差異はその差異が将来解消されますので、**税効果会計の対象**となります。

なお、2級では、「**引当金の損金算入限度超過額**」、「**減価償却費の損金算入限度超過額**」及び「**その他有価証券評価差額金**」の３つに限定して出題されます。

②　永久差異

永久差異とは，会計上の「収益・費用」と税務上の「益金・損金」の範囲が異なるため，その差異が永久に調整されない差異をいいます。差異が永久に調整されませんので，永久差異は税効果会計の対象とはなりません。なお、永久差異としては、交際費の損金算入限度超過額，受取配当金の益金不算入額等があります。

（３）一時差異の種類

一時差異は、将来減算一時差異（しょうらいげんざんいちじさい）と将来加算一時差異（しょうらいかさんいちじさい）があります。

①　将来減算一時差異

将来減算一時差異とは，当該一時差異が解消するときにその期の課税所得を減額する効果を持つ一時差異をいいます。

2級で出題される「**引当金の損金算入限度超過額**」、「**減価償却費の損金算入限度超過額**」及び「**その他有価証券評価差額金（評価損）**」は、将来減算一時差異に該当します。

②　将来加算一時差異

将来加算一時差異とは，当該一時差異が解消するときにその期の課税所得を増額する効果を持つ一時差異をいいます。

2級で出題される「**その他有価証券評価差額金（評価益）**」は、将来加算一時差異に該当します。

将来減算一時差異の会計処理

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　将来減算一時差異の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「繰延税金資産」勘定（資産）

「法人税等調整額」勘定（費用）

将来減算一時差異とは，差異が解消するときにその期の課税所得を減額する効果を持つ一時差異をいいます。ここでは、「**その他有価証券評価差額金（評価損）**」以外の将来減算一時差異について学習します。

（１）差異発生時

将来減算一時差異は、当期の課税所得計算において加算され、差異解消年度の課税所得計算において減算されるものです。当期の課税所得計算において加算するということは、その分税金を支払うことになります。

そこで、当期に**法人税等の前払い**が生じたと考えて、「**繰延税金資産**（くりのべぜいきんしさん）」勘定（資産）を計上するとともに、法人税等の調整として「**法人税等調整額**（ほうじんぜいとうちょうせいがく）」勘定（費用）を用いて処理します。なお、税効果会計に関する処理は通常、**決算整理仕訳**として行われます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
繰 延 税 金 資 産	×××	**法 人 税 等 調 整 額**	×××

当期（差異発生）	**将来（差異解消）**
加　算	**減　算**
↓	↓
差異の分税金が多くなる	差異の分税金が少なくなる
↓	↓
法人税等の前払い	法人税等の前払いの解消
↓	↓
繰延税金資産の計上 →	**繰延税金資産の取崩**

例題　**第１期の決算において税引前当期純利益は400,000円計上している。しかし、売掛金に対して50,000円の貸倒引当金を計上したが、そのうち10,000円は税務上損金に算入することが認められなかった。法定実効税率40%として、第1期の税効果に関する仕訳を答えなさい。**

①　一時差異に関する会計上の仕訳（イメージ）

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
貸 倒 引 当 金 繰 入	10,000	貸　倒　引　当　金	10,000

②　税効果仕訳

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
繰 延 税 金 資 産	**4,000**	**法 人 税 等 調 整 額**	**4,000**

繰延税金資産：損金不算入10,000×法定実効税率40%＝4,000

（２）差異解消時

将来減算一時差異は、差異解消年度の課税所得計算において減算されますので、差異解消年度において、差異発生時に計上した法人税等の前払いを取り崩します。

そこで、「**繰延税金資産**」勘定（資産）を取り崩すとともに、法人税等の調整として「**法人税等調整額**」勘定（費用）を用いて処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
法 人 税 等 調 整 額	×××	**繰 延 税 金 資 産**	×××

例題　**第２期において売掛金50,000円の貸倒が生じたため、第１期に税務上損金に算入することが認められなかった貸倒引当金10,000円が、税務上損金に算入することが認められた。法定実効税率40%として、第２期の税効果に関する仕訳を答えなさい。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
法 人 税 等 調 整 額	**4,000**	**繰 延 税 金 資 産**	**4,000**

繰延税金資産：損金算入10,000×法定実効税率40%＝4,000

例題 **一時差異として、減価償却費の損金算入限度超過額が前期末に60,000円、当期末に80,000円生じていた。法定実効税率40%として、当期の税効果に関する仕訳を答えなさい。**

① 決算整理前残高試算表

決算整理前残高試算表（一部）

繰延税金資産	24,000		

繰延税金資産：前期末の損金算入限度超過額60,000
×法定実効税率40%＝24,000

② 決算整理

・一時差異に関する会計上の仕訳（イメージ）

借方科目	金額	貸方科目	金額
減価償却費	20,000	減価償却累計額	20,000

損金算入限度超過額(当期末80,000－前期末60,000)＝20,000

・税効果仕訳

当期に発生した一時差異は20,000（=前期末80,000－当期末60,000）であるため、当該金額に法定実効税率を乗じて、繰延税金資産を算定します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
繰延税金資産	**8,000**	**法人税等調整額**	**8,000**

繰延税金資産：損金算入限度超過額(当期末80,000－前期末60,000)
×法定実効税率40%＝8,000

③ 決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

繰延税金資産	32,000	法人税等調整額	8,000

繰延税金資産：当期末の損金算入限度超過額80,000
×法定実効税率40%＝32,000

将来加算一時差異の会計処理

【重要性：C】

ＰＯＩＮＴ！

①　将来加算一時差異の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「繰延税金負債」勘定（負債）

「法人税等調整額」勘定（費用）

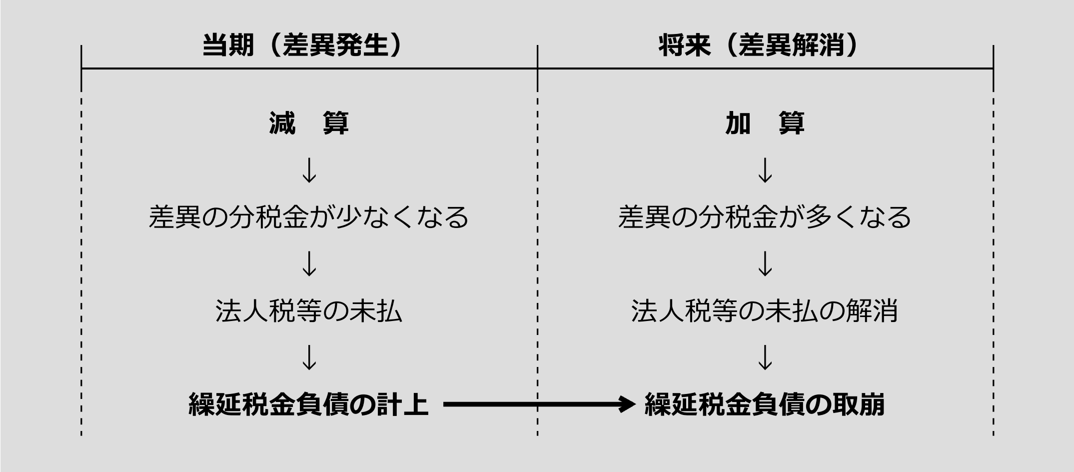
2級において出題される将来加算一時差異は「**その他有価証券評価差額金（評価益）**」のみで、その会計処理は後で説明します。ここでは、参考として、一般的な将来加算一時差異の仕訳を示します。

（1）差異発生時

将来加算一時差異は、当期の課税所得計算において減算され、差異解消年度の課税所得計算において加算されるものです。当期の課税所得計算において減算するということは、その分税金が未払ということになります。

そこで、当期に**法人税等の未払**が生じたと考えて、「**繰延税金負債**（くりのべぜいきんふさい）」勘定（負債）を計上するとともに、法人税等の調整として「**法人税等調整額**」勘定（費用）を用いて処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
法 人 税 等 調 整 額	×××	**繰 延 税 金 負 債**	×××



（2）差異解消時

将来加算一時差異は、差異解消年度の課税所得計算において加算されますので、差異解消年度においては、差異発生時に計上した法人税等の未払を取り崩します。

そこで、「**繰延税金負債**」勘定（負債）を取り崩すとともに、法人税等の調整として「**法人税等調整額**」勘定（費用）を用いて処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
繰 延 税 金 負 債	×××	**法 人 税 等 調 整 額**	×××

その他有価証券評価差額金に対する税効果

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　その他有価証券評価差額金が一時差異であることを理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「繰延税金資産」勘定（資産）

「繰延税金負債」勘定（負債）

「その他有価証券評価差額金」勘定（純資産）

（1）会計処理

その他有価証券は前に学習したように会計上は時価で評価されますが、税務上は取得原価で評価されます。そこで、会計上の資産と税務上の資産が異なりますので、その差額は**一時差異**となり、税効果会計の対象となります。

税効果会計を適用していない場合の処理を学習しましたので、ここでは税効果会計を適用した場合におけるその他有価証券の時価評価の処理を学習します。

時価と取得原価の差額が一時差異となりますので、当該差額に法定実効税率を乗じた金額を「**繰延税金資産**」勘定（資産）又は「**繰延税金負債**」勘定（負債）に計上します。

そして、時価と取得原価の差額から、「**繰延税金資産**」勘定（資産）又は「**繰延税金負債**」勘定（負債）を控除した金額を「**その他有価証券評価差額金**」勘定（純資産）に計上します。なお、その他有価証券評価差額金に係る税効果会計は「法人税等調整額」勘定を用いませんので、注意して下さい。

（2）評価益が発生した場合

時価が取得原価より高い場合、以下の仕訳を行います。

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券	**×××**	**繰延税金負債**	**×××**
		その他有価証券評価差額金	**×××**

その他有価証券：時価－取得原価

繰延税金負債：(時価－取得原価)×法定実効税率

その他有価証券評価差額金：(時価－取得原価)×(1－法定実効税率)

（注）以下のように取引を分解して考えても良いでしょう。

① 時価評価

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券	×××	その他有価証券評価差額金	×××

その他有価証券：時価－取得原価

② 税効果会計

繰延税金負債をその他有価証券評価差額金から直接控除します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券評価差額金	×××	繰延税金負債	×××

繰延税金負債：(時価－取得原価)×法定実効税率

例題　**その他有価証券として取得したA社株式（取得原価1,600円）の期末における時価は1,700円であった。法定実効税率は40%である。**

決算整理前残高試算表（一部）

その他有価証券	**1,600**		

① 決算整理

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券	**100**	**繰延税金負債**	**40**
		その他有価証券評価差額金	**60**

その他有価証券：時価1,700－取得原価1,600＝100

繰延税金負債：(時価1,700－取得原価1,600)×法定実効税率40%＝40

② 決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

その他有価証券	1,700	繰延税金負債	40
		その他有価証券評価差額金	60

③ 翌期首（洗替処理）

その他有価証券の評価差額の処理は、**洗替方式**ですので、期首に前期の仕訳の反対仕訳を行います。税効果会計が適用されていても同様です。

借方科目	金額	貸方科目	金額
繰延税金負債	**40**	**その他有価証券**	**100**
その他有価証券評価差額金	**60**		

これにより、帳簿価額は取得原価1,600円となります。

④ 洗替処理後の残高試算表

残　高　試　算　表（一部）

その他有価証券	1,600		

（３）評価損が発生した場合

時価が取得原価より低い場合、以下の仕訳を行います。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
繰延税金資産	**×××**	**その他有価証券**	**×××**
その他有価証券評価差額金	**×××**		

その他有価証券：取得原価－時価

繰延税金資産：(取得原価－時価)×法定実効税率

その他有価証券評価差額金：(取得原価－時価)×(1－法定実効税率)

（注）以下のように取引を分解して考えても良いでしょう。

① 時価評価

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
その他有価証券評価差額金	×××	その他有価証券	×××

その他有価証券：取得原価－時価

② 税効果会計

繰延税金資産をその他有価証券評価差額金から直接控除します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
繰延税金資産	×××	その他有価証券評価差額金	×××

繰延税金資産：(取得原価－時価)×法定実効税率

例題　**その他有価証券として取得したB社株式（取得原価9,700円）の期末における時価は9,500円であった。法定実効税率は40％である。**

決算整理前残高試算表（一部）

その他有価証券	**9,700**	

① 決算整理

借方科目	金額	貸方科目	金額
繰延税金資産	**80**	**その他有価証券**	**200**
その他有価証券評価差額金	**120**		

その他有価証券：取得原価9,700－時価9,500＝200

繰延税金資産：(取得原価9,700－時価9,500)×法定実効税率40％＝80

② 決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

その他有価証券	9,500	
繰延税金資産	80	
その他有価証券評価差額金	120	

③ 翌期首（洗替処理）

その他有価証券の評価差額の処理は、**洗替方式**ですので、期首に前期の仕訳の反対仕訳を行います。税効果会計が適用されていても同様です。

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券	**200**	**繰延税金資産**	**80**
		その他有価証券評価差額金	**120**

これにより、帳簿価額は取得原価9,700円となります。

④ 洗替処理後の残高試算表

残　高　試　算　表（一部）

その他有価証券	9,700	

財務諸表表示

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 繰延税金資産と繰延税金負債の貸借対照表における表示方法を覚えよう！

② 法人税等調整額の損益計算書における表示方法を覚えよう！

（１）繰延税金資産及び繰延税金負債

繰延税金資産と繰延税金負債の双方に残高がある場合、**相殺して表示**します。

貸借対照表上、繰延税金資産は**固定資産**の「**投資その他の資産**」の区分に表示し、繰延税金負債は「**固定負債**」の区分に表示します。

例題　**決算整理後における繰延税金資産及び繰延税金負債の残高は以下のとおりであった。そこで、貸借対照表に計上される繰延税金資産及び繰延税金負債の金額を答えなさい。なお、貸借対照表に計上されない場合は「－」と解答すること。**

決算整理後残高試算表（一部）

繰延税金資産	**35,000**	**繰延税金負債**	**20,000**

・貸借対照表に計上される繰延税金資産：繰延税金資産残高35,000

－繰延税金負債残高20,000＝15,000

・貸借対照表に計上される繰延税金負債：－

（２）法人税等調整額

損益計算書上、法人税等調整額は「法人税、住民税及び事業税」の下に表示します。

法人税等調整額が**借方残高**の場合は「法人税、住民税及び事業税」に**加算**し、**貸方残高**の場合は「法人税、住民税及び事業税」から**減算**します。

損　益　計　算　書

⋮

税引前当期純利益		×××
法人税、住民税及び事業税	×××	
法人税等調整額	**×××**	**×××**
当期純利益		×××

例題　**決算整理後における税金費用に関する残高は以下のとおりであった。そこで、税引前当期純利益が250,000円であった場合、当期純利益の金額を答えなさい。**

決算整理後残高試算表（一部）

法人税、住民税及び事業税	**130,000**	**法人税等調整額**	**30,000**

当期純利益：税引前当期純利益250,000

－(法人税、住民税及び事業税130,000－法人税等調整額30,000)＝150,000

損　益　計　算　書

⋮

税引前当期純利益		250,000
法人税、住民税及び事業税	130,000	
法人税等調整額	△ 30,000	100,000
当期純利益		150,000

税効果会計　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。なお、法定実効税率は40%である。

① 売掛金に対して90,000円の貸倒引当金を計上したが、そのうち20,000円は税務上損金に算入することが認められなかった。そこで、税効果に関する仕訳を答えなさい。

② 当期に売掛金の貸倒が生じたため、前期に税務上損金に算入することが認められなかった貸倒引当金20,000円が、税務上損金に算入することが認められた。そこで、税効果に関する仕訳を答えなさい。

③ 当期首に取得した備品200,000円について会計上、定額法（耐用年数8年、残存価額ゼロ）で減価償却を行っている。しかし、税務上で認められる耐用年数は10年であるため、税務上で認められる減価償却費を超えた金額は、損金に算入することは認められない。そこで、減価償却の仕訳と税効果に関する仕訳を答えなさい。

④ 減価償却費の損金算入限度超過額が前期末に40,000円、当期末に30,000円生じていた。当期の税効果に関する仕訳を答えなさい。

⑤ 決算となり、期末におけるＧ社株式（10株保有）の時価は１株あたり19,000円であった。なお、Ｇ社株式はその他有価証券に分類しており、取得原価205,000円である。

⑥ 決算となり、期末におけるH社株式（10株保有）の時価は１株あたり11,000円であった。なお、H社株式はその他有価証券に分類しており、取得原価100,000円である。

税効果会計　答案用紙

問題1

	借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
①				
②				
③				
④				
⑤				
⑥				

税効果会計　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	繰延税金資産	8,000	法人税等調整額	8,000
②	法人税等調整額	8,000	繰延税金資産	8,000
③	減価償却費 繰延税金資産	25,000 2,000	備品減価償却累計額 法人税等調整額	25,000 2,000
④	法人税等調整額	4,000	繰延税金資産	4,000
⑤	繰延税金資産 その他有価証券評価差額金	6,000 9,000	その他有価証券	15,000
⑥	その他有価証券	10,000	繰延税金負債 その他有価証券評価差額金	4,000 6,000

問題1　**解説**

①　将来減算一時差異が発生した時は「繰延税金資産」勘定（資産）を計上します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
繰延税金資産	**8,000**	**法人税等調整額**	**8,000**

繰延税金資産：損金不算入20,000×法定実効税率40%＝8,000

②　将来減算一時差異について、差異が解消した時は「繰延税金資産」勘定（資産）を取り崩します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
法人税等調整額	**8,000**	**繰延税金資産**	**8,000**

繰延税金資産：20,000×法定実効税率40%＝8,000

③　将来減算一時差異が発生した時は「繰延税金資産」勘定（資産）を計上します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
減価償却費	**25,000**	**備品減価償却累計額**	**25,000**
繰延税金資産	**2,000**	**法人税等調整額**	**2,000**

減価償却費：200,000÷8年＝25,000

繰延税金資産：損金不算入5,000×法定実効税率40%＝2,000

損金不算入の金額：会計上の減価償却費25,000

－税務上の減価償却費20,000＝5,000

税務上の減価償却費：200,000÷10年＝20,000

④　将来減算一時差異である「減価償却費の損金算入限度超過額」が前期末から10,000円減少していますので、差異が解消したと考えてください。差異が解消した時は「繰延税金資産」勘定（資産）を取り崩します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
法人税等調整額	**4,000**	**繰延税金資産**	**4,000**

繰延税金資産：前期末残高16,000－当期末残高12,000＝4,000

前期末残高：減価償却費の損金算入限度超過額前期末残高40,000

×法定実効税率40%＝16,000

当期末残高：減価償却費の損金算入限度超過額当期末残高30,000

×法定実効税率40%＝12,000

⑤　「その他有価証券評価差額金」には税効果が適用されます。「その他有価証券評価差額金」が借方に生じた場合には、「繰延税金資産」が計上されます。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
繰延税金資産	**6,000**	**その他有価証券**	**15,000**
その他有価証券評価差額金	**9,000**		

その他有価証券：帳簿価額205,000－時価(@19,000×10株)＝15,000

繰延税金資産：15,000×法定実効税率40%＝6,000

⑥　「その他有価証券評価差額金」には税効果が適用されます。「その他有価証券評価差額金」が貸方に生じた場合には、「繰延税金負債」が計上されます。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
その他有価証券	**10,000**	**繰延税金負債**	**4,000**
		その他有価証券評価差額金	**6,000**

その他有価証券：時価(@11,000×10株)－帳簿価額100,000＝10,000

繰延税金負債：10,000×法定実効税率40%＝4,000

収益・費用

日商簿記３級で学習した内容

・法定福利費

収益・費用の認識基準

【重要性：B】

ＰＯＩＮＴ！

①　仕入・売上の認識基準を理解しよう！

②　どの時点で仕訳を行うのかマスターしよう！

主な勘定科目

「売上」勘定（収益）

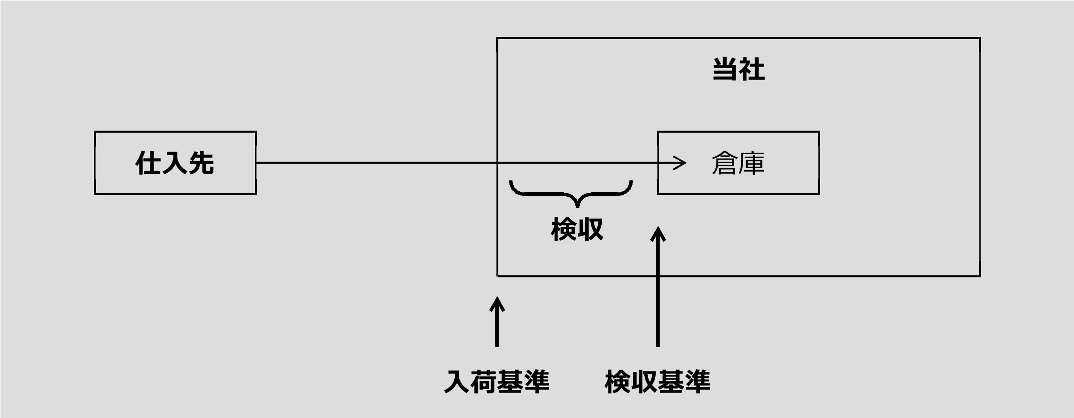
「仕入」勘定（費用）

認識とは、どの時点で収益や費用を計上するべきかということを意味します。つまり、「いつ」収益や費用を計上するのか？ということです。

（１）仕入の認識基準

商品を仕入れた時に「仕入」を認識しますが、厳密には①**入荷基準**（にゅうかきじゅん）と②**検収基準**（けんしゅうきじゅん）があります。なお、検収とは、注文した商品について品質・数量・仕様等が注文どおりであるか確認することをいいます。

入荷基準とは、商品が入荷（到着）した時に仕入を計上する基準です。また、**検収基準**とは、商品の検収が終わった時に仕入を計上する基準です。



例題

①　掛で注文していた商品10,000円が到着した。なお、三分法で処理している。

②　検収したところ、1,000円の商品が品違いであったため、返品した。

（１）入荷基準

①　到着時

入荷基準では入荷（到着）時に仕入を計上します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　入	**10,000**	**買掛金**	**10,000**

②　検収時

検収によって品違いがあったので、仕入戻しの処理を行います。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
買掛金	**1,000**	**仕　入**	**1,000**

（２）検収基準

①　到着時

検収基準では入荷（到着）時には仕訳を行いません。

②　検収時

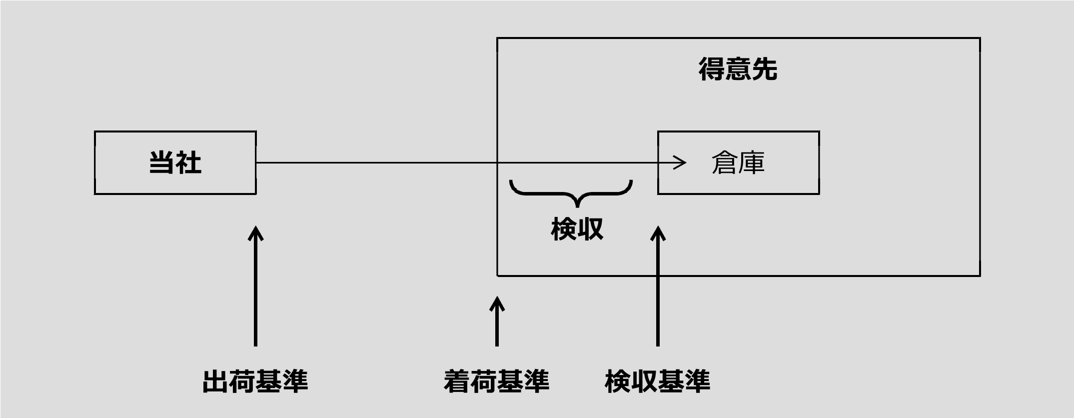
品違いの仕入は認識せずに、純額の9,000円を検収時に仕入として認識します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　入	**9,000**	**買掛金**	**9,000**

（２）売上の認識基準

商品を販売した時に「売上」を認識しますが、厳密には①**出荷基準**、②**着荷基準（引渡基準）**、③**検収基準**があります。

出荷基準とは、商品を出荷（発送）した時に売上を計上する基準です。また、**着荷基準**とは、商品が得意先に到着した時に売上を計上する基準です。さらに、**検収基準**とは、得意先における商品の検収が終わった時に売上を計上する基準です。



例題

①　掛で注文を受けていた商品10,000円を発送した。なお、三分法で処理している。

②　得意先から商品が到着したとの報告を受けた。

③　得意先の検収により1,000円の商品が品違いであったため、返品された。

（１）出荷基準

①　発送時

出荷基準では出荷（発送）時に売上を計上します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
売　　掛　　金	**10,000**	**売　　　　上**	**10,000**

②　到着時

出荷基準では既に売上を認識しているため、到着時には仕訳を行いません。

③　検収時

検収によって品違いがあったので、売上戻りの処理を行います。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
売　　　　上	**1,000**	**売　　掛　　金**	**1,000**

（２）着荷基準

①　発送時

着荷基準では出荷（発送）時には仕訳を行いません。

②　到着時

着荷基準では得意先への商品到着時に売上を計上します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
売　　掛　　金	**10,000**	**売　　　　上**	**10,000**

③　検収時

検収によって品違いがあったので、売上戻りの処理を行います。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
売　　　　上	**1,000**	**売　　掛　　金**	**1,000**

（３）検収基準

①　発送時

検収基準では出荷（発送）時には仕訳を行いません。

②　到着時

検収基準では到着時には仕訳を行いません。

③　検収時

品違いは売上を認識せずに、純額の9,000円を検収時に売上として認識します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
売　　掛　　金	**9,000**	**売　　　　上**	**9,000**

役務収益・役務原価

【重要性：B】

ＰＯＩＮＴ！

①　サービス業の処理を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「役務収益」勘定（収益）

「役務原価」勘定（費用）

「仕掛品」勘定（資産）

「前受金」勘定（負債）

今までは商品を仕入れ、販売するという商業を営む会社の簿記を学習してきました。しかし、商業以外にもサービス（役務（えきむ））の提供を営む会社もあります。ここでは、サービス業における会計処理を学習します。

サービス業では、サービスの提供が終了した時に売上を認識します。その際、「売上」勘定（収益）を用いる場合もありますが、商品の販売と区別する場合は「**役務収益**」勘定（収益）を用います。なお、サービスの提供が終了する前に代金を受け取った場合には、「**前受金**」勘定（負債）で処理します。

サービスの提供に関する諸費用について、収益を計上する前までは「**仕掛品**」勘定（資産）で処理しておき、収益計上時に「仕掛品」勘定（資産）から費用である「**役務原価**（または売上原価）」勘定（費用）に振り替えます。なお、次期の収益に対応する分については、仕掛品（資産）として次期に繰り越します。

例題

①　大学受験予備校を経営している当社は、翌月に開校する講座の受講料120,000円（受講期間１年間）を現金で受け取った。

②　①に関する諸費用が30,000円発生し、現金で支払った。

③　決算になり、①の講座は期末現在、40%が完了していた。なお、②の諸費用のうち29,000円が当期の収益に対応する分であった。

①　代金受取時

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
現　　金	**120,000**	**前　受　金**	**120,000**

②　費用発生時

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　掛　品	**30,000**	**現　　金**	**30,000**

③　決算整理前残高試算表

決算整理前残高試算表（一部）

仕　掛　品	30,000	前　受　金	120,000

④　決算

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
前　受　金	**48,000**	**役　務　収　益**	**48,000**
役　務　原　価	**29,000**	**仕　掛　品**	**29,000**

役務収益：120,000×40%＝48,000

⑤　決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

仕　掛　品	1,000	前　受　金	72,000
役　務　原　価	29,000	役　務　収　益	48,000

収益認識に関する会計基準

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　収益認識の５ステップを理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「契約資産」勘定（資産）

「契約負債」勘定（負債）

「返金負債」勘定（負債）

これまで、我が国では収益認識に関する包括的な会計基準がありませんでしたが、主に、国際的な会計基準との調和の観点から『収益認識に関する会計基準』が定められました。ここでは、『収益認識に関する会計基準』に基づく収益認識について学習します。

（１）基本原則

約束した財又はサービスの顧客への移転を、当該財又はサービスと交換に企業が権利を得ると見込む対価の額で、収益を認識します。

（２）収益認識の５ステップ

基本原則に従って収益を認識するために、次の**５つのステップ**を適用します。

① **契約の識別**
② **履行義務の識別**
③ **取引価格の算定**
④ **取引価格の配分**
⑤ **収益の認識**

① **契約の識別**

顧客との契約を確認して、本基準を適用すべき契約か把握（識別）します。なお、日商簿記2級では、**商品売買取引**とサービス業における**役務提供取引**は原則として、本基準が適用される契約となります。

② **履行義務の識別**

契約に含まれる顧客に対する「**履行義務**（りこうぎむ）」を個別に把握（識別）します。**履行義務**とは、顧客との契約において、財又はサービスを顧客へ移転する約束をいいます。

例えば、１つの契約に、「商品の販売」と「サービスの提供」という２つの内容が含まれている場合には、それぞれ別個の「履行義務」として把握（識別）します。

③　取引価格の算定

①「契約の識別」で把握した契約の「**取引価格**」を算定します。変動対価（顧客と約束した対価のうち変動する可能性のある部分）等を考慮し、必要な調整を行って取引価格を算定します。変動対価については、後で学習します。

なお、**取引価格**とは、財又はサービスの顧客への移転と交換に企業が権利を得ると見込む対価の額をいいます。ただし、消費税のように、第三者のために回収する額は取引価格に含めません。

④　取引価格の配分

②「履行義務の識別」で把握した履行義務が**複数**ある場合、各履行義務を独立して販売する価格（**独立販売価格**）を基準にして、③「取引価格の算定」で算定した取引価格を**各履行義務に配分**します。

例えば、１つの契約に「商品の販売」と「サービスの提供」という２つ内容が含まれていて契約書に対価1,000円と記載されていた場合、「商品の販売」と「サービスの提供」を独立して販売した時にそれぞれの対価が700円と300円であれば、商品の対価は700円、サービスの対価は300円と配分されます。

⑤　収益の認識

②「履行義務の識別」で把握した履行義務が「**一時点**」で充足されるものか「**一定の期間**」にわたり充足されるものかを判定し、それぞれが充足した時又は充足するにつれて、**充足した履行義務に配分された額**で収益を認識します。

例えば、「商品の販売」であれば、商品を顧客に引き渡した時に履行義務が充足され、「売上」（収益）を計上します。また、「3年間の保守サービスの提供」であれば、当期の期間に属する分の履行義務が充足され、「役務収益」（収益）を計上します。

（注）出荷基準について

商品等が顧客に移転していない出荷時点での売上計上は、原則として認められないと考えられます。ただし、例外として、数日程度で顧客に商品等が移転する場合は代替的な取り扱いとして、出荷基準が認められます。日商簿記2級でも、出荷基準での収益認識ができるものとして出題が行われます。

なお、売上の収益認識基準で学習した「引渡基準」のことを「**着荷基準**（ちやつかきじゆん）」とも言いますので、注意して下さい。

例題 **当社は顧客に商品及び当該商品の1年間のサポートサービスを合計100,000円（うち商品88,000円、サポートサービス12,000円）で販売した。当社ではそれぞれ別個の履行義務として識別している。商品は契約時に商品を引き渡し、サポートサービスは本日より時の経過（月割計算）に応じて履行義務を充足し、当期は5ヶ月経過した。**

①　契約の識別

当該契約は、本基準を適用すべき契約として識別します。

②　履行義務の識別

「商品の販売」と「サポートサービスの提供」を履行義務として識別します。

③　取引価格の算定

当該契約の取引価格は100,000円と算定します。

④　取引価格の配分

取引価格100,000円を「商品の販売88,000円」と「サポートサービスの提供12,000円」に配分します。

⑤　収益の認識

商品引渡時に「商品の販売」について88,000円を「**売上**」（収益）に計上します。また、「サポートサービスの提供」について当期分5,000円(＝12,000円÷12ヶ月×5ヶ月)を「**役務収益**」（収益）に計上します。

（３）契約資産

顧客から対価を受け取る前又は対価を受け取る期限が到来する前に、財又はサービスを顧客に移転した場合は、収益を認識し、「**契約資産**」（資産）又は「**顧客との契約から生じた債権**（売掛金等の法的請求権）」を貸借対照表に計上します。

なお、**契約資産**とは、企業が顧客に移転した財又はサービスと交換に受け取る対価に対する企業の権利をいい、顧客との契約から生じた債権を除きます。また、**顧客との契約から生じた債権**とは、企業が顧客に移転した財又はサービスと交換に受け取る対価に対する企業の権利のうち無条件なものをいい、対価に対する法的な請求権をいいます。

なお、「契約資産」は対価の受け取りに関して支払期日の到来以外の条件が求められる権利であるのに対し、「顧客との契約から生じた債権」は対価の受け取りに関して支払期日の到来以外の条件が存在しない（無条件）という違いがあります。

例題

①　当社は商品X（販売価格30,000円）と商品Y（販売価格50,000円）を顧客へ販売する契約を締結するとともに、商品Xを顧客へ引き渡した。なお、代金は商品Yを引き渡した後に請求する契約となっており、商品Xの販売価格30,000円については、まだ顧客との契約から生じた債権となっていない。また、商品Xと商品Yの引渡しは、それぞれ独立した履行義務として認識する。

②　顧客へ商品Yを引き渡した。なお、今月末に商品Xと商品Yの代金合計80,000円の請求書を送付する予定である。

①　商品X引渡時

商品Xの引渡により履行義務が充足されましたので、商品Xに関する「売上」（収益）を計上します。また、対価の受取は商品Yを引き渡した後に行われるので、この時点では支払期日の到来以外の条件がありますので、「**契約資産**」（資産）として計上します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
契約資産	**30,000**	**売上**	**30,000**

②　商品Y引渡時

商品Yの引渡により履行義務が充足されましたので、商品Yに関する「売上」（収益）を計上します。また、商品Yの引渡により対価を請求することができますので、商品Yの対価については「**売掛金**」（資産）を計上します。また、商品Yの引渡により商品Xの対価も請求することができますので、「契約資産」（資産）から「**売掛金**」（資産）に振り替えます。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
売掛金	**80,000**	**売上**	**50,000**
		契約資産	**30,000**

この仕訳は以下のように分解するとわかりやすいでしょう。

①　商品Yの売上計上

売　掛　金　50,000 / 売　上　50,000

②　商品Xの対価の振替

売　掛　金　30,000 / 契　約　資　産　30,000

（4）契約負債

財又はサービスを顧客に移転する前に顧客から対価を受け取る場合、顧客から対価を受け取った時又は対価を受け取る期限が到来した時のいずれか早い時点で、顧客から受け取る対価について「**契約負債**」（負債）を貸借対照表に計上します。

なお、**契約負債**とは、財又はサービスを顧客に移転する企業の義務に対して、企業が顧客から対価を受け取ったもの又は対価を受け取る期限が到来しているものをいいます。

また、「契約負債」は顧客との契約から生じたものは「**前受金**」(負債）で処理することもできますので、日商簿記2級では問題文の指示があれば、「前受金」(負債）で処理して下さい。

例題

① 当社は顧客に商品及び当該商品の1年間のサポートサービスを合計100,000円（うち商品88,000円、サポートサービス12,000円）で販売し、代金は当座預金へ振り込まれた。当社ではそれぞれ別個の履行義務として識別している。サポートサービスは商品引渡時より開始している。

② 決算が到来した。サポートサービスは時の経過（月割計算）に応じて履行義務を充足し、当期は5ヶ月経過した。

① 商品引渡時

商品の引渡により履行義務が充足されましたので、商品に関する「売上」（収益）を計上します。また、サポートサービスについてサービスを顧客に移転する前に対価を受け取ったので、当該対価を「**契約負債**」（負債）として計上します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	**100,000**	**売上**	**88,000**
		契約負債	**12,000**

② 決算時

「サポートサービスの提供」について、月割りにより当期分5,000円(=12,000円÷12ヶ月×5ヶ月)を「役務収益」（収益）に計上します。また、対価についてはすでに受け取っていますので、「**契約負債**」（負債）を減少させます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
契約負債	**5,000**	**役務収益**	**5,000**

（５）変動対価

収益の認識において**変動対価**等を考慮し、必要な調整を行って「**取引価格**」を算定します。なお、**変動対価**とは、顧客と約束した対価のうち変動する可能性のある部分をいいます。変動対価としては、**売上割戻**があります。

顧客から受け取った又は受け取る対価を顧客に返金すると見込む場合、受け取った又は受け取る対価の額のうち、企業が権利を得ると見込まない額について、「**返金負債**」（負債）を認識します。

（６）売上割戻

売上割戻とは、一定期間に一定金額又は一定量の売上を行ったことによって、商品の代価を減額すること（リベート）をいいます。

商品販売時に予想される売上割戻の額は「**返金負債**」（負債）で処理し、収益は予想される売上割戻の額を控除した金額で計上します。

条件を満たし、売上割戻が確定した時は、計上した「**返金負債**」（負債）を「**未払金**」（負債）又は「**売掛金**」（資産）等に振り替え、売上割戻を支払った時は、計上した「**未払金**」等を減少させます。

また、商品販売時に予想される売上割戻の額を「**返金負債**」（負債）に計上したものの、売上割戻の条件を満たさなかった場合は、「**返金負債**」（負債）を「**売上**」等の収益に振り替えます。

なお、仕入割戻と売上割戻では会計処理が異なりますので、注意して下さい。

例題　**当社とZ社との間には、5月から6月の間に商品を合計70,000円以上購入した場合に、この期間の購入価額の10%をリベートとして支払う契約がある。なお、リベートの支払は7月末に行う予定である。**

①　当社はZ社へ5月中に商品を50,000円掛販売した。リベートの条件が達成される可能性が高いと考えられる。

②　当社はZ社へ6月中に商品を40,000円掛販売し、リベートの条件が達成された。

③　7月末にZ社へリベートを普通預金から支払った。

①　5月商品販売時

リベートの条件が達成される可能性が高いので、50,000円×10%＝5,000円の売上割戻の額を予測し、「**返金負債**」（負債）を計上します。また、「売上」（収益）は返金負債を控除した金額である45,000円(＝50,000円－5,000円)で計上します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**50,000**	**売上**	**45,000**
		返金負債	**5,000**

②　6月商品販売時

リベートの条件が達成されたので、40,000円×10%＝4,000円の売上割戻の額を「**返金負債**」（負債）に計上します。また、売上割戻の支払義務が確定したので「返金負債」（負債）から「**未払金**」（負債）に振り替えます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**40,000**	**売上**	**36,000**
		返金負債	**4,000**
返金負債	**9,000**	**未払金**	**9,000**

③　7月末売上割戻支払時

売上割戻を支払った時は、計上した「**未払金**」（負債）を減少させます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
未払金	**9,000**	**普通預金**	**9,000**

例題　当社とZ社との間には、5月から6月の間に商品を合計70,000円以上購入した場合に、この期間の購入価額の10%をリベートとして販売代金から控除する契約がある。なお、販売代金の支払期限は7月末である。

①　当社はZ社へ5月中に商品を50,000円掛販売した。リベートの条件が達成される可能性が高いと考えられる。

②　当社はZ社へ6月中に商品を40,000円掛販売し、リベートの条件が達成された。

③　7月末にZ社からリベートを控除した掛代金が普通預金に振り込まれた。

①　5月商品販売時

リベートの条件が達成される可能性が高いので、50,000円×10%＝5,000円の売上割戻の額を予測し、「**返金負債**」（負債）を計上します。また、「売上」（収益）は返金負債を控除した金額である45,000円(＝50,000円－5,000円)で計上します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**50,000**	**売上**	**45,000**
		返金負債	**5,000**

②　6月商品販売時

リベートの条件が達成されたので、40,000円×10%＝4,000円の売上割戻の額を「**返金負債**」（負債）に計上します。また、売上割戻の支払義務が確定したので「返金負債」（負債）から「**売掛金**」（資産）に振り替えます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**40,000**	**売上**	**36,000**
		返金負債	**4,000**
返金負債	**9,000**	**売掛金**	**9,000**

③　7月末売上割戻控除後の掛代金回収時

売上割戻を控除した81,000円(＝50,000円＋40,000円－売上割戻9,000円)が、普通預金に振り込まれたので「売掛金」（資産）を減少させます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
普通預金	**81,000**	**売掛金**	**81,000**

例題　**当社とZ社との間には、5月から6月の間に商品を合計70,000円以上購入した場合に、この期間の購入価額の10%をリベートとして支払う契約がある。なお、リベートの支払は7月末に行う予定である。**

①　当社はZ社へ5月中に商品を50,000円掛販売した。リベートの条件が達成される可能性が高いと考えられる。

②　当社はZ社へ6月中に商品を10,000円掛販売し、リベートの条件が達成されなかった。

①　5月商品販売時

リベートの条件が達成される可能性が高いので、50,000円×10%＝5,000円の売上割戻の額を予測し、「**返金負債**」（負債）を計上します。また、「売上」（収益）は返金負債を控除した金額である45,000円(＝50,000円－5,000円)で計上します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**50,000**	**売上**	**45,000**
		返金負債	**5,000**

②　6月商品販売時

リベートの条件が達成されなかったので、「返金負債」（負債）に計上した金額を「**売上**」（収益）に振り替えます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**10,000**	**売上**	**10,000**
返金負債	**5,000**	**売上**	**5,000**

収益・費用　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。

①　仕入先に掛で注文していた商品14,000円が到着した。当該商品について検収したところ、2,000円の商品に品違いがあったため、返品した。当社は三分法で記帳しており、仕入の認識は検収基準を採用している。

②　得意先へ掛で注文を受けていた商品（売価34,000円）を発送した。得意先の検収により売価1,000円分について品違いがあったたの報告を受け、返品された。当社は三分法で記帳しており、売上の認識は検収基準を採用している。

問題2　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。なお、当社は事務作業等の代行業務を行っており、顧客への請求と役務収益の計上は、一定の作業が完了後に一括して契約額総額を請求、計上している。

①　当期3月に完了する代行業務Aに関して、当期2月にスタッフの給料300,000円と諸経費20,000円が発生し、当座預金により支払った。

②　当期3月に代行業務Aが完了し、顧客へ4月末払いで900,000円を請求した。それに伴い、2月に発生した関連費用320,000円を役務原価に振り替える。また、3月に発生し、当座預金により支払ったスタッフの給料250,000円と諸経費10,000円を役務原価に計上する。

問題3　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。

①　当社は2031年1月1日に、甲社と商品の販売と2年間の保守サービス（2031年1月1日から2032年12月31日）の提供に関して、契約を締結し、商品を引き渡した。契約書に記載された対価の額は40,000円（うち、商品32,000円、保守サービス8,000円）であり、普通預金に振り込まれた。

②　決算日（2031年3月31日）が到来した。サポートサービスは時の経過（月割計算）に応じて履行義務を充足する。また、役務収益の計上は決算で行っている。

③　決算日（2032年3月31日）が到来した。

④　2032年12月31日に保守サービスが終了し、残りの役務収益を計上する。

収益・費用　答案用紙

問題1

	借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
①				
②				

問題2

	借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
①				
②				

問題3

	借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
①				
②				
③				
④				

収益・費用　解答解説

問題1　解答

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	仕入	12,000	買掛金	12,000
②	売掛金	33,000	売上	33,000

問題2　解答

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	仕掛品	320,000	当座預金	320,000
②	売掛金	900,000	役務収益	900,000
	役務原価	320,000	仕掛品	320,000
	役務原価	260,000	当座預金	260,000

問題3　解答

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	普通預金	40,000	売上	32,000
			契約負債	8,000
②	契約負債	1,000	役務収益	1,000
③	契約負債	4,000	役務収益	4,000
④	契約負債	3,000	役務収益	3,000

問題1　**解説**

①　検収基準では、返品分の仕入を認識せずに、純額の12,000円を検収時に仕入として認識します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	**12,000**	**買掛金**	**12,000**

仕入：14,000－2,000＝12,000

②　検収基準では、返品分の売上を認識せずに、純額の33,000円を得意先の検収時に売上として認識します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**33,000**	**売上**	**33,000**

問題2　**解説**

①　サービスの提供に関する諸費用は、収益を計上するまで「仕掛品」勘定（資産）で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕掛品	**320,000**	**当座預金**	**320,000**

仕掛品：300,000＋20,000＝320,000

②　サービスの提供が完了した時に「役務収益」勘定（収益）で収益に計上します。また、当該役務収益に関連する費用を「役務原価」勘定（費用）で費用に計上します。なお、費用の発生が先行して「仕掛品」勘定（資産）で処理していた金額は「役務原価」勘定（費用）に振り替えます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**900,000**	**役務収益**	**900,000**
役務原価	**320,000**	**仕掛品**	**320,000**
役務原価	**260,000**	**当座預金**	**260,000**

当座預金：250,000＋10,000＝260,000

問題3　**解説**

①　2031年1月1日

保守サービスについてサービスを顧客に移転する前に対価を受け取ったので、当該対価を「契約負債」（負債）として計上します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
普　通　預　金	**40,000**	**売　　　　上**	**32,000**
		契　約　負　債	**8,000**

②　決算時（2031年3月31日）

「保守サービスの提供」について、月割りにより当期分1,000円(=8,000円÷24ヶ月×3ヶ月)を「役務収益」（収益）に計上します。また、対価についてはすでに受け取っていますので、「契約負債」（負債）を減少させます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
契　約　負　債	**1,000**	**役　務　収　益**	**1,000**

③　決算時（2032年3月31日）

「保守サービスの提供」について、月割りにより当期分4,000円(=8,000円÷24ヶ月×12ヶ月)を「役務収益」（収益）に計上します。また、対価についてはすでに受け取っていますので、「契約負債」（負債）を減少させます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
契　約　負　債	**4,000**	**役　務　収　益**	**4,000**

⑤　2032年12月31日

「保守サービスの提供」について、保守サービスが終了したため、当期分3,000円(=8,000円÷24ヶ月×9ヶ月)を「役務収益」（収益）に計上します。また、対価についてはすでに受け取っていますので、「契約負債」（負債）を減少させます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
契　約　負　債	**3,000**	**役　務　収　益**	**3,000**

月次決算

日商簿記３級で学習した内容

・減価償却の月次決算

月次決算

【重要性：B】

ＰＯＩＮＴ！

①　月次決算の内容を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

（1）通常の場合

これまでは、年に一度決算を行うことを前提とした会計処理を学習してきました。しかし、刻々と変化する経営状況に対応するため、経営成績を月単位で把握する会社が多いです。この月単位で月次の利益を算定することを「**月次決算**(げつじけっさん)」といいます。月次決算では年度末に行っていた決算整理仕訳を毎月の月次決算で行います。ただし、減価償却費など年単位で計算される金額は12ヶ月で割り、月の負担額を計上します。

例題 **建物（取得原価120,000円、残存価額ゼロ、耐用年数20年、定額法、前期首に取得）に関して、9月の月次決算で減価償却費を計上する（3月決算）。**

① ９月月次決算整理前残高試算表

月次決算を行っている場合、前月（8月）までの減価償却費が計上されています。

9月月次決算整理前残高試算表（一部）

建　　　　　物	120,000	建物減価償却累計額	8,500
減　価　償　却　費	2,500		

減価償却費：120,000÷20年÷12ヶ月×5ヶ月

＝4月から8月までの減価償却費2,500

建物減価償却累計額：期首建物減価償却累計額6,000(＝120,000÷20年×1年)

＋4月から8月までの減価償却費2,500＝8,500

② 9月の月次決算整理仕訳

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
減　価　償　却　費	**500**	**建物減価償却累計額**	**500**

減価償却費：120,000÷20年÷12ヶ月×1ヶ月＝500

③ ９月月次決算整理後残高試算表

9月月次決算整理後残高試算表（一部）

建　　　　　物	120,000	建物減価償却累計額	9,000
減　価　償　却　費	3,000		

（２）期中に変化した場合

当期に固定資産を取得する場合があります。この場合、取得した月から月次決算で計上する減価償却費の金額を修正します。しかし、日商簿記では、月次で計上する減価償却費は期首の固定資産を基礎とした金額で計上し、当期に取得した分はすべて年度の決算で減価償却費を計上する問題も出題されます。

例題 **期首の建物（取得原価120,000円、残存価額ゼロ、耐用年数20年、定額法、前期首に取得）に関しては、4月から2月までの月次決算で減価償却費を計上している。**

また、当期の2月1日に取得した建物（取得原価180,000円、残存価額ゼロ、耐用年数20年、定額法）については2月の月次決算から減価償却費を計上している（3月決算）。

① 決算整理前残高試算表

月次決算を行っている場合、前月（2月）までの減価償却費が計上されています。

決算整理前残高試算表（一部）

建　　　　物	300,000	建物減価償却累計額	12,250
減 価 償 却 費	6,250		

建物：期首分120,000＋当期取得分180,000＝300,000

減価償却費：期首分5,500(＝120,000÷20年÷12ヶ月×11ヶ月)

＋当期取得分750(＝180,000÷20年÷12ヶ月×1ヶ月)

＝4月から2月までの減価償却費6,250

建物減価償却累計額：期首建物減価償却累計額6,000(＝120,000÷20年×1年)

＋4月から2月までの減価償却費6,250＝12,250

② 決算整理仕訳

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
減 価 償 却 費	**1,250**	**建物減価償却累計額**	**1,250**

減価償却費：期首分500(＝120,000÷20年÷12ヶ月×1ヶ月)

＋当期取得分750(＝180,000÷20年÷12ヶ月×1ヶ月)＝1,250

③ 決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

建　　　　物	300,000	建物減価償却累計額	13,500
減 価 償 却 費	7,500		

例題 **期首の建物（取得原価120,000円、残存価額ゼロ、耐用年数20年、定額法、前期首に取得）に関しては、4月から2月までの月次決算で減価償却費を計上している。**

また、当期の2月1日に取得した建物（取得原価180,000円、残存価額ゼロ、耐用年数20年、定額法）については月次で減価償却費を計上していないため、期末に一括して減価償却費を計上する（3月決算）。

① 決算整理前残高試算表

月次決算を行っている場合、前月（2月）までの減価償却費が計上されています。

決算整理前残高試算表（一部）

建　　　　　　物	300,000	建物減価償却累計額	11,500
減　価　償　却　費	5,500		

建物：期首分120,000＋当期取得分180,000＝300,000

減価償却費：期首分120,000÷20年÷12ヶ月×11ヶ月

＝4月から2月までの減価償却費5,500

建物減価償却累計額：期首建物減価償却累計額6,000(＝120,000÷20年×1年)

＋4月から2月までの減価償却費5,500＝11,500

② 決算整理仕訳

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
減　価　償　却　費	**2,000**	**建物減価償却累計額**	**2,000**

減価償却費：期首分500(＝120,000÷20年÷12ヶ月×1ヶ月)

＋当期取得分1,500(＝180,000÷20年÷12ヶ月×2ヶ月)＝2,000

③ 決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

建　　　　　　物	300,000	建物減価償却累計額	13,500
減　価　償　却　費	7,500		

（３）収益と費用の前受・前払と未収・未払

月次決算を行う場合、原則として、毎月末に収益と費用の前受・前払と未収・未払に関する処理を行い、翌月初に再振替仕訳を行います。ただし、原則どおりに行うと処理に手数がかかるため、以下の簡便的な会計処理を行う場合があります。

① 収益と費用の前受・前払

受取時（収益）に前受収益として処理し、毎月の月次決算で当該月に対応する金額を収益に振り替えます。また、支払時（費用）に前払費用として処理し、毎月の月次決算で当該月に対応する金額を費用に振り替えます。

例題 **当期2月1日に向こう1年分の保険料12,000円を現金で前払いし、前払保険料に計上した。また、2月の月次決算で1,000円を費用に振り替えている。決算月（3月）も同様の処理を行う。**

① 支払時

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
前払保険料	**12,000**	**現金**	**12,000**

② 2月の月次決算

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
支払保険料	**1,000**	**前払保険料**	**1,000**

③ 決算整理前残高試算表

月次決算を行っている場合、2月の支払保険料が振り替えられています。

決算整理前残高試算表（一部）

前払保険料	11,000	
支払保険料	1,000	

前払保険料：12,000－振替分1,000＝11,000

支払保険料：12,000÷12ヶ月×1ヶ月＝1,000

④ 決算整理仕訳

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
支払保険料	**1,000**	**前払保険料**	**1,000**

⑤ 決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

前払保険料	10,000	
支払保険料	2,000	

前払保険料：12,000－振替分2,000＝10,000（次期の4月～1月分）

支払保険料：12,000÷12ヶ月×2ヶ月＝2,000（当期の2月、3月分）

② 収益と費用の未収・未払

毎月ごとに受取が生じる収益について、前期末に計上した未収収益を期首で再振替仕訳を行わず、期末に期首で行うべき再振替仕訳を行うとともに、期末で新たな未収収益の計上を行います。この処理によって、毎月受け取った収益が月次決算における収益として計上されます。

毎月ごとに支払が生じる費用について、前期末に計上した未払費用を期首で再振替仕訳を行わず、期末に期首で行うべき再振替仕訳を行うとともに、期末で新たな未払費用の計上を行います。この処理によって、毎月支払った費用が月次決算における費用として計上されます。

例題 **決算整理前残高試算表における未払給料10,000円は、前期末の決算整理で計上したものであり、期首に再振替仕訳は行われていない。当期に当座により支払った給料は480,000円であり、当期末に未払給料12,000円を計上する。決算日は3月末日である。**

① 期首

この場合、期首において再振替仕訳は行われません。

② 期中仕訳の合計

借方科目	金額	貸方科目	金額
給料	**480,000**	**当座預金**	**480,000**

③ 決算整理前残高試算表

期首に再振替仕訳を行っていませんので、当月（3月）までに支払った金額が給料に計上されています。

決算整理前残高試算表（一部）

給料	480,000	未払給料	10,000

④ 決算整理仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
未払給料	**10,000**	**給料**	**10,000**
給料	**12,000**	**未払給料**	**12,000**

⑤ 決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

給料	482,000	未払給料	12,000

月次決算　問題

問題1　以下の取引に関して、決算時の仕訳を行いなさい。

① 期首の建物（取得原価900,000円、残存価額ゼロ、耐用年数30年、定額法）に関しては、4月から2月までの月次決算で減価償却費を計上している。また、当期の1月1日に取得した建物（取得原価300,000円、残存価額ゼロ、耐用年数30年、定額法）については月次で減価償却費を計上していないため、期末に一括して減価償却費を計上する。なお、当社の決算日は3月末日である。

② 当期1月1日に向こう1年分の保険料36,000円を前払いし、前払保険料に計上した。また、当期の2月まで毎月3,000円を費用に振り替えている。決算月（3月）も同様の処理を行う。

③ 未払給与について、期首で再振替仕訳を行わず、毎月支払額を給与勘定に計上し、決算時に前期末における未払給与の振替と、当期末における未払給与の計上を行う。なお、前期末の未払給与は110,000円、当期末の未払給与は120,000円であった。

月次決算　答案用紙

問題1

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①				
②				
③				

月次決算　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	**減価償却費**	**5,000**	**建物減価償却累計額**	**5,000**
②	**保険料**	**3,000**	**前払保険料**	**3,000**
③	**未払給与**	**110,000**	**給与**	**110,000**
	給与	**120,000**	**未払給与**	**120,000**

問題1　**解説**

①　月次決算で減価償却費を計上している場合、決算月も同様に処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
減価償却費	**5,000**	**建物減価償却累計額**	**5,000**

減価償却費：900,000÷30年÷12ヶ月

＋300,000÷30年÷12ヶ月×3ヶ月＝5,000

②　決算月も各月と同様に「前払保険料」勘定（資産）から「保険料」勘定（販売費及び一般管理費）に振り替えます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
保険料	**3,000**	**前払保険料**	**3,000**

③　問題文の指示により、期首の再振替仕訳を決算時に行います。

借方科目	金額	貸方科目	金額
未払給与	**110,000**	**給与**	**110,000**
給与	**120,000**	**未払給与**	**120,000**

外貨換算会計

外貨建取引

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① どのレートで換算するか考え方を理解しよう！

② 仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「為替差損益」勘定（営業外収益、または、営業外費用）

（１）外貨換算

外貨換算とは、外貨で表示されている金額（外貨建金額）を円貨の金額に換えることをいい、次の計算式で行います。

為替相場（為替レート）×　外貨建金額　=　円貨による金額

為替相場（為替レート）とは、２国間における通貨の交換比率です。１ドルが100円ですと、100円で１ドルと交換できることを意味します。

2級では、外貨建取引のうち仕入や売上などの**営業取引**に限って出題されます。

外貨換算会計で使用する為替相場は、以下となります。

・取引発生時の為替相場：ヒストリカル・レート（HR）

・決 算 日 の 為 替 相 場：カ レ ン ト ・ レ ー ト（CR）

（２）取引発生時の会計処理

外貨建取引は、取引発生時の外貨建金額を「**取引発生時の為替相場**」で換算します。

例題　**1月10日に、アメリカの得意先に商品100ドルを輸出し、代金は掛とした。代金の決済は3月9日であり、1月10日の為替相場は１ドル100円であった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**10,000**	**売上**	**10,000**

売掛金：取引発生時の為替相場100円/ドル×100ドル＝10,000

（３）決済時の会計処理

外貨建金銭債権債務の決済（外国通貨の円転換を含む）による収入額や支出額は「**決済時の為替相場**」で換算し、帳簿価額（取引発生時の換算額）との差額は「**為替差損益**」勘定で処理します。

為替差損益は原則として、**純額**で損益計算書の「**営業外収益**」又は「**営業外費用**」に表示します。

例題　**3月9日に、アメリカの得意先に対する売掛金100ドル(取引発生時の為替相場は１ドル100円)の決済として、100ドルの送金があり、銀行で円貨に両替して当座預金に預け入れた。3月9日の為替相場は１ドル110円であった。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	**11,000**	**売掛金**	**10,000**
		為替差損益	**1,000**

当座預金：取引発生時（決済時）の為替相場110円/ドル×100ドル＝11,000
売 掛 金：取引発生時の為替相場100円/ドル×100ドル＝10,000
為替差損益：(110円/ドル－100円/ドル)×100ドル＝1,000

例題

① 1月10日に、アメリカの仕入先から商品200ドルを輸入し、代金は掛とした。代金の決済は3月9日であり、1月10日の為替相場は１ドル100円であった。

② 3月9日に、アメリカの仕入先に対する買掛金200ドル(取引発生時の為替相場は１ドル100円)の決済として、200ドルを普通預金から送金した。3月9日の為替相場は１ドル110円であった。

① 1月10日

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
仕 入	**20,000**	**買 掛 金**	**20,000**

買掛金：取引発生時の為替相場100円/ドル×200ドル＝20,000

② 3月9日

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
買 掛 金	**20,000**	**普 通 預 金**	**22,000**
為 替 差 損 益	**2,000**		

普通預金：取引発生時（決済時）の為替相場110円/ドル×200ドル＝22,000

為替差損益：(110円/ドル－100円/ドル)×200ドル＝2,000

（４）外貨による前払金・前受金の会計処理

① 前払金・前受金発生時

外貨による前払金・前受金は「**支払時又は受取時の為替相場**」で換算します。

② 前払金・前受金充当時（仕入・売上時）

外貨建取引のうち、前払金・前受金は「支払時又は受取時の為替相場」で換算した金額を充当し、残りの金額は「**取引発生時の為替相場**」で換算します。

例題

① アメリカの仕入先から商品100ドルを輸入することになり、2月10日に手付金として30ドルを現金で支払った。2月10日の為替相場は１ドル100円であった。

② 2月20日に、アメリカの仕入先から商品100ドルを輸入し、手付金30ドル（手付金支払時の為替相場は１ドル100円）を控除した残額70ドルは掛とした。2月20日の為替相場は１ドル110円であった。

① 2月10日

借方科目	金額	貸方科目	金額
前払金	**3,000**	**現金**	**3,000**

前払金：取引発生時（支払時）の為替相場100円/ドル×30ドル＝3,000

② 2月20日

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	**10,700**	**前払金**	**3,000**
		買掛金	**7,700**

買掛金：取引発生時の為替相場110円/ドル×70ドル＝7,700

仕　入：前払金3,000＋買掛金7,700＝10,700

（注）前払金・前受金がある場合、仕入・売上はその全額が取引日の為替相場で換算されないので、注意して下さい。

（５）決算時の会計処理

外貨建資産及び負債のうち、貨幣項目については決算において「**決算日の為替相場**」で換算替えを行い、帳簿価額との差額は「**為替差損益**」勘定で処理します。

換算替えが必要な貨幣項目とは、外貨建の現金、預金、売掛金、受取手形、買掛金、支払手形などの現金預金または現金預金で決済されるものをいいます。なお、商品、前払金・前受金、固定資産などの非貨幣項目は通常、換算替えは行いません。

例題　**決算日において、金庫にアメリカドル50ドル(取得時の為替相場は１ドル105円)があった。決算日の為替相場は１ドル110円であった。**

現金の決算整理前の残高は5,250（＝105円/ドル×50ドル）です。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
現　　　　金	**250**	**為　替　差　損　益**	**250**

現金：(決算日の為替相場110円/ドル－105円/ドル)×50ドル＝250

決算の換算替えにより、現金の決算整理後の残高は5,500（＝決算日の為替相場110円/ドル×50ドル）となります。

例題　**買掛金100ドル(取引発生時の為替相場は１ドル100円)はアメリカの仕入先に対するものであった。決算日の為替相場は１ドル110円であった。**

買掛金の決算整理前の残高は10,000（＝100円/ドル×100ドル）です。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
為　替　差　損　益	**1,000**	**買　　掛　　金**	**1,000**

買掛金：(決算日の為替相場110円/ドル－100円/ドル)×100ドル＝1,000

決算の換算替えにより、買掛金の決算整理後の残高は11,000（＝決算日の為替相場110円/ドル×100ドル）となります。

例題　**買掛金100ドル(取引発生時の為替相場は１ドル100円)はアメリカの仕入先に対するものであった。決算日の為替相場は１ドル95円であった。**

買掛金の決算整理前の残高は10,000（＝100円/ドル×100ドル）です。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
買　　掛　　金	**500**	**為　替　差　損　益**	**500**

買掛金：(100円/ドル－決算日の為替相場95円/ドル)×100ドル＝500

決算の換算替えにより、買掛金の決算整理後の残高は9,500（＝決算日の為替相場95円/ドル×100ドル）となります。

為替予約

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　どのレートで換算するか考え方を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「為替差損益」勘定（営業外収益、または、営業外費用）

（1）為替予約

為替予約とは、将来の外貨による決済に備えて、金融機関等と決済時における為替相場を約定することで、将来の決済による円価額を確定する契約をいいます。

例えば、3ヶ月後に外貨建の買掛金の決済がある場合、将来の決済時における為替相場によって円ベースでの支払額が大きく変動する可能性があります。そこで、あらかじめ金融機関等と為替予約の契約をすれば、決済時の円貨額を確定できるので、為替相場の変動リスクを回避することができます。

なお、為替予約による将来における通貨の交換比率を「**先物為替相場（予約レート）**」といいます。また、先物為替相場に対して、通常の為替相場である通貨の交換比率を「**直物為替相場（直物レート）**」といいます。

（2）為替予約の会計処理

2級では、為替予約について、**営業取引**における**振当処理**が出題されます。

振当処理とは、為替予約を外貨建取引又は外貨建金銭債権債務等に振り当てて、「**予約時の先物為替相場**」で換算する方法です。

（3）取引発生後に為替予約を付した場合

外貨建金銭債権債務等を「**予約時の先物為替相場**」で換算替えを行い、帳簿価額（発生時の換算額）との差額は「**為替差損益**」勘定で処理します。

先物為替相場で換算された外貨建金銭債権債務等は将来の決済額が確定しているので、決算日に残高が生じていても、決算日の為替相場による換算替えは行いません。また、将来の決済額が確定しているので、決済時に為替差損益は生じません。

なお、取引発生時から為替予約時までに生じている直物為替相場の変動による額を「**直々差額**（じきじきさがく）」といい、予約時の直物為替相場と先物為替相場の差から生じる額を「**直先差額**（じきさきさがく）」といいます。厳密には、直先差額は予約日の属する期から決済日の属する期までの期間にわたり配分して各期の損益として処理するのが原則ですが、2級ではこの厳密な処理は問われません。

例題

①　1月10日に、アメリカの仕入先から商品100ドルを輸入し、代金は掛とした。代金の決済は4月9日であり、1月10日の直物為替相場は１ドル100円であった。

②　2月10日に、買掛金100ドルの円貨による支払額を固定化するために取引銀行と1ドルあたり102円で購入する為替予約契約を締結した。なお、振当処理を採用するが、直先差額は予約日の属する期の損益として処理する。2月10日の直物為替相場は１ドル101円であった。

③　決算日は3月31日である。3月31日の直物為替相場は１ドル98円であった。

④　4月9日になり、為替予約契約にもとづき、仕入先に100ドルを送金し、当座預金から決済した。4月9日の直物為替相場は１ドル103円であった。

①　1月10日

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　入	**10,000**	**買　掛　金**	**10,000**

買掛金：100円/ドル×100ドル＝10,000

②　2月10日

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
為替差損益	**200**	**買　掛　金**	**200**

買掛金：(先物為替相場102円/ドル－100円/ドル)×100ドル＝200

換算替えにより、買掛金の帳簿価額は10,200（＝先物為替相場102円/ドル×100ドル）となります。

③　3月31日（決算日）

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　訳　な　し			

④　4月9日

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
買　掛　金	**10,200**	**当　座　預　金**	**10,200**

買掛金：先物為替相場102円/ドル×100ドル＝10,200

（4）取引発生時までに為替予約を付した場合

営業取引について、取引発生時までに為替予約の契約を締結している場合には、実務上の煩雑性を考慮して、外貨建取引及び外貨建金銭債権債務等を「**予約時の先物為替相場**」で換算することができます。

この場合、実質的に円貨建取引と同様ですので、取引時及び決済時に為替差損益は生じません。また、先物為替相場で換算された外貨建金銭債権債務等は将来の決済額が確定しているので、決算日に残高が生じていても、決算日の為替相場による換算替えは行いません。

なお、厳密には、予約時の直物為替相場と先物為替相場の差から生じる額（直先差額）を、期間配分するのが原則ですが、2級ではこの厳密な処理は問われません。

例題

①　1月10日に、アメリカの仕入先から商品100ドルを輸入し、代金は掛とした。当該輸入と同時に、買掛金100ドルの円貨による支払額を固定化するために取引銀行と1ドルあたり102円で購入する為替予約契約を締結した。代金の決済は4月9日であり、1月10日の直物為替相場は１ドル100円であった。なお、振当処理を採用するが、外貨建取引及び外貨建金銭債務は先物為替相場で換算する。

②　決算日は3月31日である。3月31日の直物為替相場は１ドル98円であった。

③　4月9日になり、為替予約契約にもとづき、仕入先に100ドルを送金し、当座預金から決済した。4月9日の直物為替相場は１ドル103円であった。

①　1月10日

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　　入	**10,200**	**買　掛　金**	**10,200**

買掛金：先物為替相場102円/ドル×100ドル＝10,200

②　3月31日（決算日）

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　訳　な　し			

③　4月9日

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
買　掛　金	**10,200**	**当　座　預　金**	**10,200**

買掛金：先物為替相場102円/ドル×100ドル＝10,200

外貨換算会計　問題

問題1　以下の資料にもとづいて、決算整理後残高試算表を作成しなさい。なお、決算日は3月31日であり、決算日の直物為替相場は1ドル105円であった。

［資料１］決算整理前残高試算表（一部）

決算整理前残高試算表

借　　方	勘　定　科　目	貸　　方
80,000	現　　　　金	
211,000	当　座　預　金	
282,000	売　　掛　　金	
79,000	繰　越　商　品	
	買　　掛　　金	191,000
	前　　受　　金	40,000
879,000	仕　　　　入	
	為　替　差　損　益	2,000

［資料２］未処理事項

① 3月1日に取引銀行と買掛金支払いのために、500ドルを1ドル108円で購入する為替予約を結んだ。なお、当該買掛金は取引時における1ドル106円で換算されている。為替予約について振当処理を適用するが、取引時の為替相場による円換算額と為替予約による円換算額との差額はすべて当期の損益として処理する。

② アメリカの得意先から来月の輸出取引に関する前受金として200ドルが当座預金に振り込まれていた。なお、入金時の為替相場は1ドル104円であった。

［資料３］決算整理事項

① 現金には150ドルが含まれている。なお、当該ドルは1ドル120円で換算されている。

② 売掛金期末残高には外貨建で生じた400ドルが含まれている。なお、当該外貨建売掛金は1ドル104円で換算されている。

③ 期末商品は、次のとおりである。

国内仕入商品　60,000円

海外仕入商品　300ドル（取引時の為替相場は1ドル106円）

外貨換算会計　答案用紙

問題1

決算整理後残高試算表（一部）

借　　方	勘　定　科　目	貸　　方
	現　　　　　　金	
	当　座　預　金	
	売　　掛　　金	
	繰　越　商　品	
	買　　掛　　金	
	前　　受　　金	
	仕　　　　　　入	
	為　替　差　損　益	

外貨換算会計　解答解説

問題1　解答

決算整理後残高試算表（一部）

借　　方	勘 定 科 目	貸　　方
77,750	現　　　　金	
231,800	当　座　預　金	
282,400	売　　掛　　金	
91,800	繰　越　商　品	
	買　　掛　　金	192,000
	前　　受　　金	60,800
866,200	仕　　　　入	
850	為　替　差　損　益	

問題1　解説

1．未処理事項

①　為替予約

振当処理を適用する場合、買掛金は予約日の先物為替相場（為替予約）で換算されます。また、将来の支払額が確定しましたので、決算において換算替えは行いません。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
為替差損益	**1,000**	**買掛金**	**1,000**

買掛金：(為替予約108円－106円)×500ドル＝1,000

②　前受金

前受金は前受金受取時の為替相場で換算します。なお、前受金は非貨幣項目ですので、決算において換算替えは行いません。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
当座預金	**20,800**	**前受金**	**20,800**

前受金：104円×200ドル＝20,800

2．決算整理事項

①　現金

現金は貨幣項目ですので、決算において決算日の為替相場で換算替えを行います。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
為替差損益	**2,250**	**現金**	**2,250**

現金：(120円－決算日の為替相場105円)×150ドル＝2,250

②　売掛金

売掛金は貨幣項目ですので、決算において決算日の為替相場で換算替えを行います。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
売掛金	**400**	**為替差損益**	**400**

売掛金：(決算日の為替相場105円－104円)×400ドル＝400

③　商品

商品は非貨幣項目ですので、決算において換算替えは行いません。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕入	**79,000**	**繰越商品**	**79,000**
繰越商品	**91,800**	**仕入**	**91,800**

繰越商品（期末商品）：国内仕入商品60,000

＋海外仕入商品300ドル×106円＝91,800

本支店会計

本支店間取引

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 本支店間取引の内容を理解しよう！

② 「本店」勘定と「支店」勘定の役割を理解しよう！

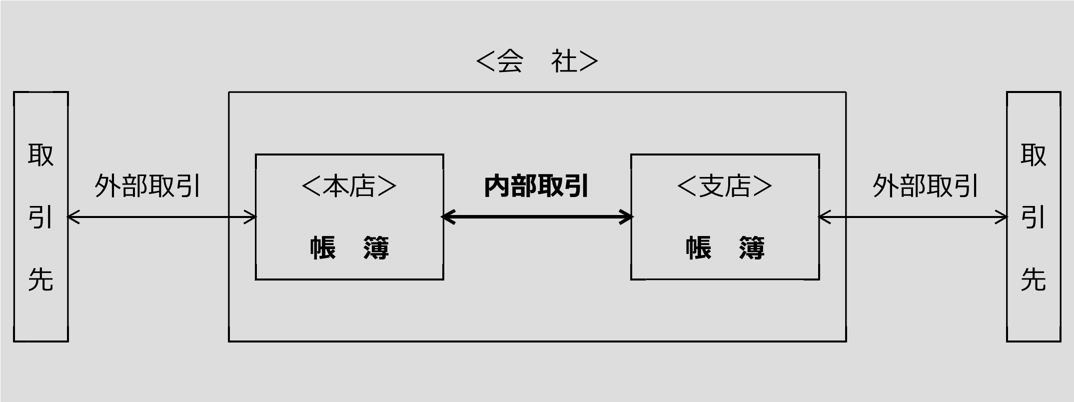
③ 仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「本店」勘定

「支店」勘定

会社の販売先が拡大すると、本店だけでは対応できなくなり、各地に支店を設けるようになります。そうすると、本店と支店の取引や支店同士の取引が生じますので、これらの取引を処理する会計制度が必要となります。さらには、支店の業績を評価したり、本店と支店を合わせた会社全体の経営成績や財政状態を明らかにする会計制度が必要となります。これらに対応した会計制度が**本支店会計**です。

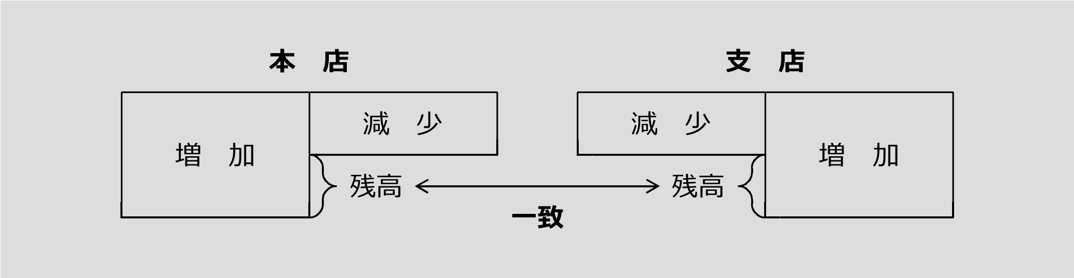


外部取引は今までの簿記と変わりませんので、新しく学習するのは**会社の内部取引**である**本支店間取引**になります。

（１）本店勘定・支店勘定

本支店間取引は会社内部の取引であり、会社内部の債権・債務の勘定として、本店では「**支店**」勘定、支店では「**本店**」勘定で処理します。また、支店が２つ以上ある場合にはそれぞれの支店名を付けた支店勘定を用います（例「北海道支店」勘定、「沖縄支店」勘定）。

「本店」勘定・「支店」勘定は対応する一対の勘定ですので「**照合勘定**（しょうごうかんじょう）」といいます。「本店」勘定と「支店」勘定は会社内部の債権・債務を表しますので、貸借反対に発生し、その残高は貸借反対側で必ず一致します。



（２）本支店間取引の具体例

本支店間取引においては、先に現金や売掛金等の勘定について借方か貸方かを決定し、その相手勘定科目を照合勘定である「本店」勘定や「支店」勘定で処理するという手順で仕訳を行って下さい。なお、本支店間の商品売買取引は後で学習します。

例題　本店は支店に現金10,000円を送付した。

・本店

本店の現金が減少したので、貸方は「現金」勘定（資産）とし、相手勘定科目の借方は「支店」勘定で処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
支　　　店	**10,000**	**現　　　金**	**10,000**

・支店

支店の現金が増加したので、借方は「現金」勘定（資産）とし、相手勘定科目の貸方は「本店」勘定で処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
現　　　金	**10,000**	**本　　　店**	**10,000**

例題　本店が支店の売掛金800円を現金で回収した。

・本店

本店の現金が増加したので、借方は「現金」勘定（資産）とし、相手勘定科目の貸方は「支店」勘定で処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
現　　　金	**800**	**支　　　店**	**800**

・支店

支店の売掛金が減少したので、貸方は「売掛金」勘定（資産）とし、相手勘定科目の借方は「本店」勘定で処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
本　　　店	**800**	**売　掛　金**	**800**

例題　**支店が本店の買掛金500円を現金で支払った。**

・本店

本店の買掛金が減少したので、借方は「買掛金」勘定（負債）とし、相手勘定科目の貸方は「支店」勘定で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
買掛金	**500**	**支店**	**500**

・支店

支店の現金が減少したので、貸方は「現金」勘定（資産）とし、相手勘定科目の借方は「本店」勘定で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
本店	**500**	**現金**	**500**

例題　**本店は支店の通信費300円を現金で支払った。**

・本店

本店の現金が減少したので、貸方は「現金」勘定（資産）とし、相手勘定科目の借方は「支店」勘定で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
支店	**300**	**現金**	**300**

・支店

支店の通信費が増加したので、借方は「通信費」勘定（販売費及び一般管理費）とし、相手勘定科目の貸方は「本店」勘定で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
通信費	**300**	**本店**	**300**

例題 **支店は本店が受け取るべき手数料400円を現金で受け取った。**

・本店

本店の受取手数料が増加したので、貸方は「受取手数料」勘定（営業外収益）とし、相手勘定科目の借方は「支店」勘定で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
支店	**400**	**受取手数料**	**400**

・支店

支店の現金が増加したので、借方は「現金」勘定（資産）とし、相手勘定科目の貸方は「本店」勘定で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
現金	**400**	**本店**	**400**

例題 **本店の通信費2,000円のうち700円は支店負担分であるので、支店に負担させる。**

・本店

通信費支払時に以下の仕訳を行っています。

借方科目	金額	貸方科目	金額
通信費	2,000	現金	2,000

通信費の一部を支店に負担させることによって、本店の通信費が減少しますので、貸方は「通信費」勘定（販売費及び一般管理費）とし、相手勘定科目の借方は「支店」勘定で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
支店	**700**	**通信費**	**700**

支店に負担させる仕訳を行った結果、本店で計上する通信費1,300円は本店負担分として正しい金額となります。

・支店

支店の通信費が増加したので、借方は「通信費」勘定（販売費及び一般管理費）とし、相手勘定科目の貸方は「本店」勘定で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
通信費	**700**	**本店**	**700**

上記の取引に関する「本店」勘定と「支店」勘定の記入は以下となります。

＜本店の帳簿＞

支　店

10,000	800
300	500
400	
700	

残高10,100

＜支店の帳簿＞

本　店

800	10,000
500	300
	400
	700

残高10,100

残高10,100 ←→ 残高10,100 **一致**

本支店間の商品売買取引

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　２つの処理方法を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「本店」勘定、「支店」勘定

「仕入」勘定（費用）

「支店へ売上」勘定（収益）、「本店より仕入」勘定（費用）

「本店へ売上」勘定（収益）、「支店より仕入」勘定（費用）

本店が仕入れた商品を支店に送付したり、反対に、支店が仕入れた商品を本店に送付する場合があります。この本支店間の商品売買取引について、**仕入勘定で処理する方法**と、**照合勘定で処理する方法**があります。

（1）仕入勘定で処理する方法

本店が仕入れた商品を支店に送付した場合、実質的に支店が商品を仕入れたことと変わりませんので、本店では外部から仕入れた時に計上した仕入を減額し、支店では仕入を計上します。支店が仕入れた商品を本店に送付した場合も同様に処理します。

例題　**以下の本支店間取引について仕訳を行いなさい。なお、本支店間の商品売買取引については仕入勘定で処理すること。**

①　本店は商品1,000円を掛で仕入れ、支店へ1,000円で送付した。

②　支店は商品700円を掛で仕入れ、本店へ700円で送付した。

①　本店から支店への商品の送付

・本店

支店へ商品を送付した時に、貸方は「仕入」勘定（費用）の減額処理を行い、相手勘定科目の借方は「支店」勘定で処理します。この結果、本店では仕入がなかったこととなります。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	**1,000**	**買掛金**	**1,000**
支店	**1,000**	**仕入**	**1,000**

・支店

本店から商品の送付を受けた時に、借方は「仕入」勘定（費用）で処理し、相手勘定科目の貸方は「本店」勘定で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	**1,000**	**本店**	**1,000**

② 支店から本店への商品の送付

・本店

支店から商品の送付を受けた時に、借方は「仕入」勘定（費用）で処理し、相手勘定科目の貸方は「支店」勘定で処理します。

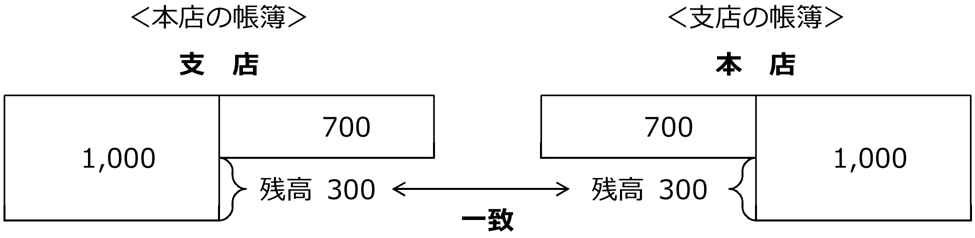
借方科目	金額	貸方科目	金額
仕　入	**700**	**支　店**	**700**

・支店

本店へ商品を送付した時に、貸方は「仕入」勘定（費用）の減額処理を行い、相手勘定科目の借方は「本店」勘定で処理します。この結果、支店では仕入がなかったこととなります。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕　入	**700**	**買掛金**	**700**
本　店	**700**	**仕　入**	**700**

上記の取引に関する照合勘定の記入は以下となります。



（2）照合勘定で処理する方法

本支店間の商品売買取引は会社の内部取引なので、外部との商品売買取引と区別するために、本店では「**支店へ売上（支店売上）**」勘定（収益）・「**支店より仕入（支店仕入）**」勘定（費用）、支店では「**本店より仕入（本店仕入）**」勘定（費用）・「**本店へ売上（本店売上）**」勘定（収益）で処理します。これらの勘定も**照合勘定**ですので、貸借反対に発生し、その残高は貸借反対側で必ず一致します。

例題　以下の本支店間取引について仕訳を行いなさい。なお、本支店間の商品売買取引について照合勘定を用いている。
①　本店は商品1,000円を掛で仕入れ、支店へ1,000円で送付した。
②　支店は商品700円を掛で仕入れ、本店へ700円で送付した。

①　本店から支店への商品の送付

・本店

支店へ商品を送付したので、貸方は「支店へ売上」勘定（収益）とし、相手勘定科目の借方は「支店」勘定で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	**1,000**	**買掛金**	**1,000**
支店	**1,000**	**支店へ売上**	**1,000**

・支店

本店から商品の送付を受けたので、借方は「本店より仕入」勘定（費用）とし、相手勘定科目の貸方は「本店」勘定で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
本店より仕入	**1,000**	**本店**	**1,000**

② 支店から本店への商品の送付

・本店

支店から商品の送付を受けたので、借方は「支店より仕入」勘定（費用）とし、相手勘定科目の貸方は「支店」勘定で処理します。

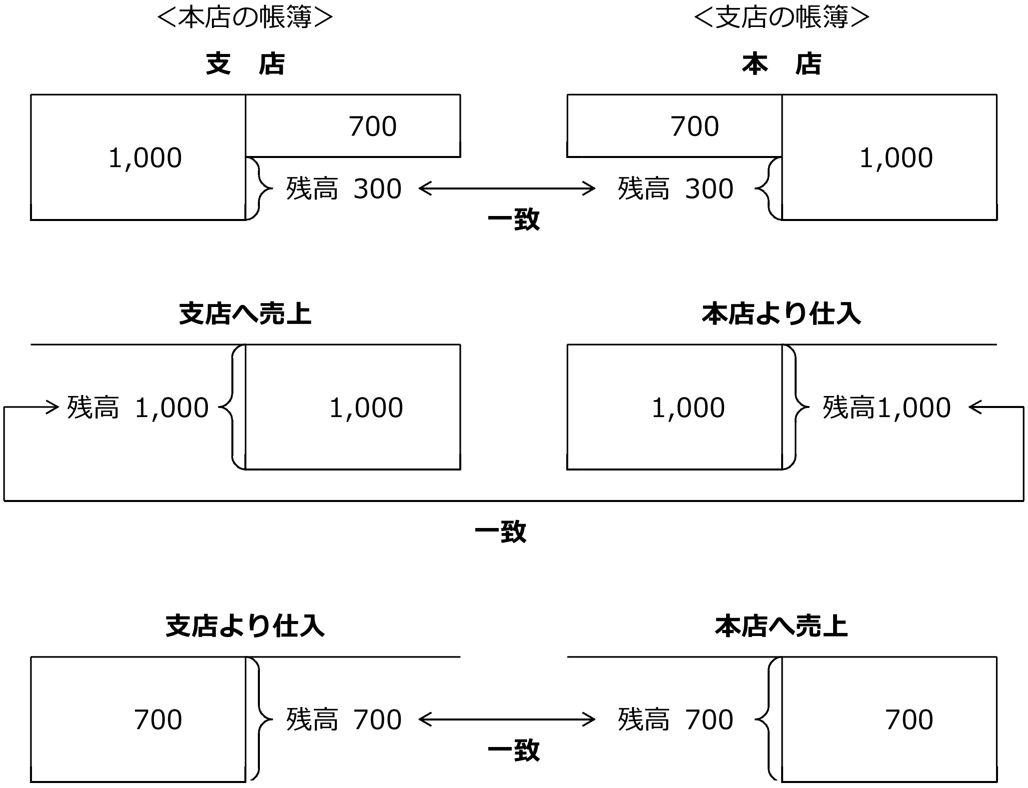
借方科目	金額	貸方科目	金額
支店より仕入	**700**	**支店**	**700**

・支店

本店へ商品を送付したので、貸方は「本店へ売上」勘定（収益）とし、相手勘定科目の借方は「本店」勘定で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	**700**	**買掛金**	**700**
本店	**700**	**本店へ売上**	**700**

上記の取引に関する照合勘定の記入は以下となります。



決算整理

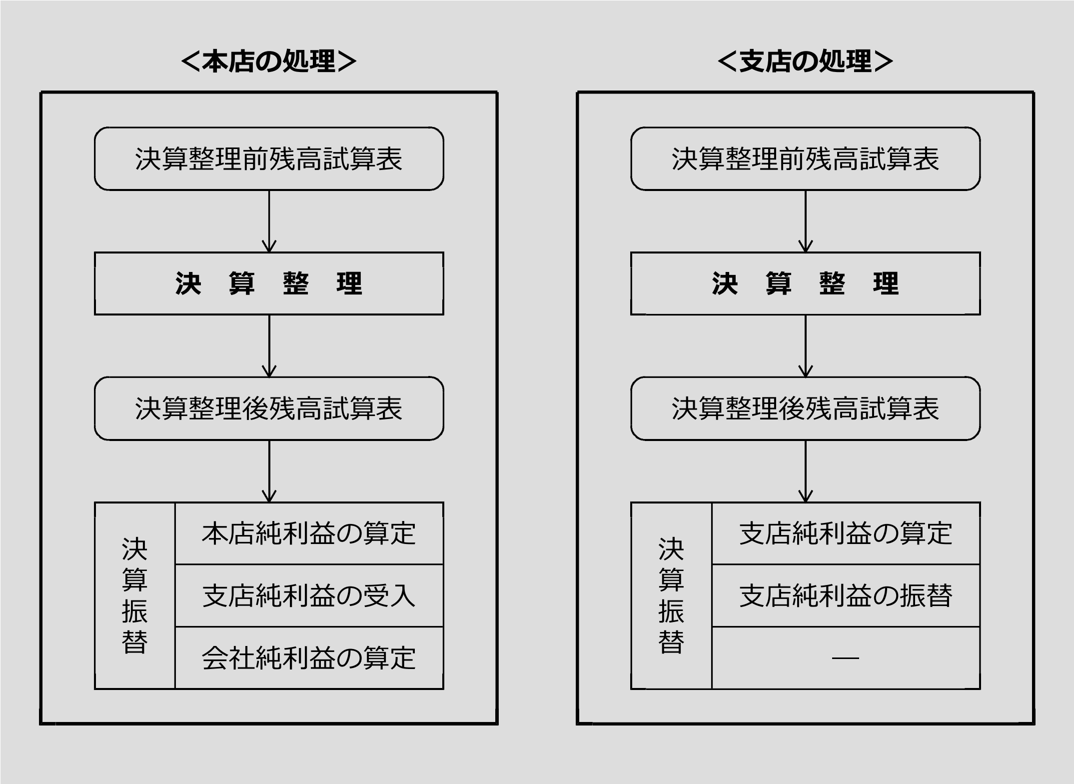
【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

今まで学習した決算整理と変わらないことを確認しよう！

（１）決算手続

　本店と支店それぞれに決算を行い、業績の報告を行います。帳簿で行う決算手続の流れを以下に示します。ここでは**決算整理**について学習します。



（２）決算整理

今まで学習してきたことを行えば良いです。なお、支店において本店から送付を受けた商品が期末に残っていた場合でも、本店において支店から送付を受けた商品が期末に残っていた場合でも外部仕入商品と同様に、三分法では「**繰越商品**」勘定（資産）と「**仕入**」勘定（費用）を用いて処理します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　入	×××	**繰越商品**	×××
繰越商品	×××	**仕　入**	×××

例題　**決算整理後残高試算表（一部）を作成しなさい。**

決算整理前残高試算表

借方科目	本　店	支　店	貸方科目	本　店	支　店
売掛金	140,000	60,000			
繰越商品	10,000	22,000	貸倒引当金	0	0
支　店	31,500	—	本　店	—	31,500
仕　入	100,000	90,000	売　上	140,000	189,000
本店より仕入	—	50,000	支店へ売上	50,000	—

<決算整理事項>

①　期末商品　本店12,000円、支店34,100円

なお、支店の期末商品のうち、10,000円は本店から送付を受けた商品である。

②　売掛金期末残高に対して２%の貸倒引当金を設定する。

① 決算整理

・本店

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	**10,000**	**繰越商品**	**10,000**
繰越商品	**12,000**	**仕入**	**12,000**
貸倒引当金繰入	**2,800**	**貸倒引当金**	**2,800**

貸倒引当金繰入：売掛金140,000×２％＝2,800

・支店

本店から送付を受けた商品も、外部から仕入れた商品と同様に処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	**22,000**	**繰越商品**	**22,000**
繰越商品	**34,100**	**仕入**	**34,100**
貸倒引当金繰入	**1,200**	**貸倒引当金**	**1,200**

貸倒引当金繰入：売掛金60,000×２％＝1,200

② 決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表

借方科目	本店	支店	貸方科目	本店	支店
売掛金	140,000	60,000			
繰越商品	12,000	34,100	貸倒引当金	2,800	1,200
支店	31,500	—	本店	—	31,500
仕入	98,000	77,900	売上	140,000	189,000
本店より仕入	—	50,000	支店へ売上	50,000	—
貸倒引当金繰入	2,800	1,200			

決算振替

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　支店の純利益の振替及び受入の処理を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

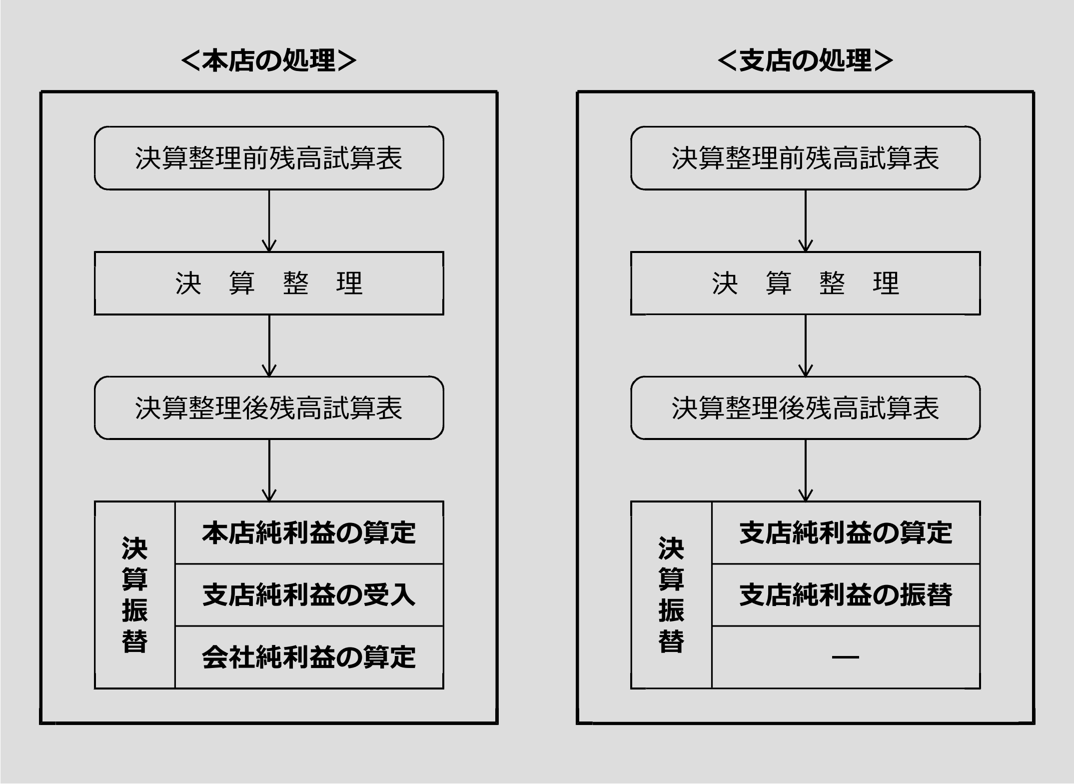
「損益」勘定

「本店」勘定、「支店」勘定

「繰越利益剰余金」勘定（純資産）

（１）決算振替

決算整理を行った後、本店と支店それぞれに**決算振替**を行います。会社全体の純利益を算定するために、支店で算定した純利益を本店の帳簿で受け入れるという本支店会計特有の処理がありますので、注意して下さい。



（２）損益振替

本店と支店において、それぞれの当期純利益を算定するために、**損益振替**を行います。

・本店

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
売　　　上	**2,000**	**損　　　益**	**2,000**
損　　　益	**1,500**	**仕　　　入**	**1,500**

損益振替の結果、本店の当期純利益500円を算定します。

損　益

仕　　入 1,500	売　　上 2,000
本店純利益500	

・支店

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
売　　　上	**1,400**	**損　　　益**	**1,400**
損　　　益	**1,000**	**仕　　　入**	**1,000**

損益振替の結果、支店の当期純利益400円を算定します。

損　益

仕　　入 1,000	売　　上 1,400
支店純利益400	

（３）支店純利益の振替

会社全体の純利益を本店で算定するために、支店の純利益を本店の帳簿に計上する必要があります。そこで、本店と支店を結びつけている「**本店**」勘定を用いて、支店において支店の純利益を振り替えます。

また、本店では「**支店**」勘定を用いて支店の純利益を受け入れます。

・支店

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
損　　益	**400**	**本　　店**	**400**

この結果、支店の損益勘定は残高がゼロとなり、締め切られます。

損　　益

仕　　入 1,000	売　　上 1,400
本　　店　400	

・本店

支店の純利益は「支店」勘定を通じて、本店の「損益」勘定に受け入れられます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
支　　店	**400**	**損　　益**	**400**

損　　益

仕　　入 1,500	売　　上 2,000
本店純利益500	
支店純利益400	支　　店　400

会社全体の税引前純利益900

（4）法人税等の計上

法人税等は会社として課税されます。会社全体の税引前当期純利益が算定されたら、それをもとに**決算振替**において法人税等を計上します。そして、「法人税等」勘定（費用）は会社全体の費用として、本店の「**損益**」勘定に振り替えられます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
法　人　税　等	**360**	**未 払 法 人 税 等**	**360**
損　　　益	**360**	**法　人　税　等**	**360**

損　　益

仕　　入	1,500	売　　上	2,000
法 人 税 等	360		
会社全体の純利益540		支　　店	400

（5）資本振替

本店の「損益」勘定で算定した会社全体の純利益を「**繰越利益剰余金**」勘定（純資産）に振り替えます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
損　　　益	**540**	**繰 越 利 益 剰 余 金**	**540**

この結果、本店の「損益」勘定は残高がゼロとなり、締め切られます。

損　　益

仕　　入	1,500	売　　上	2,000
法 人 税 等	360		
繰越利益剰余金	540	支　　店	400

例題 以下の決算整理後残高試算表（一部）をもとに、本店と支店の損益勘定の記入・締切を行いなさい。なお、税引前当期純利益に対して40%の法人税等を計上すること。決算日は3月末日である。

決算整理後残高試算表

借方科目	本　店	支　店	貸方科目	本　店	支　店
売　掛　金	140,000	60,000			
繰越商品	12,000	34,100	貸倒引当金	2,800	1,200
支　店	31,500	―	本　店	―	31,500
仕　入	98,000	77,900	売　上	140,000	189,000
本店より仕入	―	50,000	支店へ売上	50,000	―
貸倒引当金繰入	2,800	1,200			

① 損益振替

・本店

「支店へ売上」勘定は帳簿上は収益として「損益」勘定に振り替えます。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
売　上	**140,000**	**損　益**	**190,000**
支店へ売上	**50,000**		
損　益	**100,800**	**仕　入**	**98,000**
		貸倒引当金繰入	**2,800**

損益振替の結果、本店の当期純利益89,200（＝収益合計190,000
－費用合計100,800）を算定します。

・支店

「本店より仕入」勘定は帳簿上は費用として「損益」勘定に振り替えます。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
売　上	**189,000**	**損　益**	**189,000**
損　益	**129,100**	**仕　入**	**77,900**
		本店より仕入	**50,000**
		貸倒引当金繰入	**1,200**

損益振替の結果、支店の当期純利益59,900（＝収益合計189,000
－費用合計129,100）を算定します。

② 支店純利益の振替

・支店

借方科目	金額	貸方科目	金額
損益	**59,900**	**本店**	**59,900**

・本店

借方科目	金額	貸方科目	金額
支店	**59,900**	**損益**	**59,900**

③ 法人税等の計上（本店における処理）

借方科目	金額	貸方科目	金額
法人税等	**59,640**	**未払法人税等**	**59,640**
損益	**59,640**	**法人税等**	**59,640**

法人税等：(本店利益89,200＋支店利益59,900)×40%＝59,640

④ 資本振替（本店における処理）

借方科目	金額	貸方科目	金額
損益	**89,460**	**繰越利益剰余金**	**89,460**

繰越利益剰余金：(本店利益89,200＋支店利益59,900)
－法人税等59,640＝89,460

⑤ 損益勘定

・本店

損益

日付		摘要	借方	日付		摘要	貸方
3	31	仕入	98,000	3	31	売上	140,000
	〃	貸倒引当金繰入	2,800		〃	支店へ売上	50,000
	〃	法人税等	59,640		〃	支店	59,900
	〃	繰越利益剰余金	89,460				
			249,900				249,900

・支店

損益

日付		摘要	借方	日付		摘要	貸方
3	31	仕入	77,900	3	31	売上	189,000
	〃	本店より仕入	50,000				
	〃	貸倒引当金繰入	1,200				
	〃	本店	59,900				
			189,000				189,000

合併財務諸表の作成

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　照合勘定の相殺の処理を理解しよう！

②　合併財務諸表を作成できるようになろう！

主な勘定科目

「本店」勘定、「支店」勘定

「支店へ売上」勘定（収益）、「本店より仕入」勘定（費用）

「本店へ売上」勘定（収益）、「支店より仕入」勘定（費用）

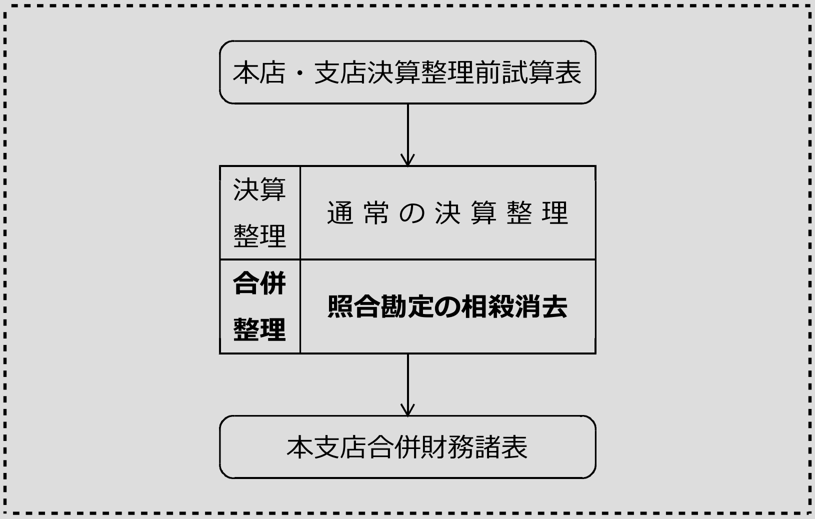
（１）精算表上の処理

本店と支店は会社としては１つであり､会社として財務諸表を作成する必要があります。本支店会計では本店と支店の数値を合算するので、**合併財務諸表**といいます。

合併財務諸表は**精算表**で作成されます。精算表では、本店と支店の決算整理前試算表を合算し、決算整理事項と合併整理事項について処理を行います。

決算整理事項の処理は帳簿上の処理と同じですので、ここでは**合併整理事項**について学習します。

＜精算表上の処理＞



（2）照合勘定の相殺消去

① 本店勘定と支店勘定の相殺

本店の「**支店**」勘定と支店の「**本店**」勘定は、会社内部の債権・債務関係を示したものであり、対外的には意味はないので相殺消去します。そこで、精算表の合併整理欄において次の記入を行います。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
本　　店	×××	**支　　店**	×××

② 内部取引の相殺

本支店間の商品売買取引について照合勘定で処理している場合、本店の「**支店へ売上**」勘定（収益）と支店の「**本店より仕入**」勘定（費用）、本店の「**支店より仕入**」勘定（費用）と支店の「**本店へ売上**」勘定（収益）は、会社内部の取引を示したものであり、対外的には意味はないので相殺消去します。そこで、精算表の合併整理欄において次の記入を行います。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
支店へ売上	×××	**本店より仕入**	×××
本店へ売上	×××	**支店より仕入**	×××

（3）売上高と売上原価

本支店合併損益計算書における売上高と売上原価をまとめると、以下となります。

Ⅰ 売　上　高		×××	← **外部売上高合計**
Ⅱ 売 上 原 価			
	1．期首商品棚卸高	×××	← **期首商品合計**
	2．当期商品仕入高	×××	← **外部仕入高合計**
	合　計	×××	
	3．期末商品棚卸高	×××	← **期末商品合計**

例題　外部公表用損益計算書（一部）を作成しなさい。なお、本店及び支店の期末商品は、12,000円及び33,000円であった。

決算整理前残高試算表

借方科目	本　店	支　店	貸方科目	本　店	支　店
繰越商品	10,000	22,000	本　店	―	31,500
支　店	31,500	―	売　上	140,000	189,000
仕　入	100,000	70,000	支店へ売上	50,000	―
本店より仕入	―	50,000			

①　決算整理仕訳（精算表上の処理）

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　入	32,000	繰越商品	32,000
繰越商品	45,000	仕　入	45,000

仕入：本店期首商品10,000＋支店期首商品22,000＝32,000

繰越商品：本店期末商品12,000＋支店期末商品33,000＝45,000

②　合併整理仕訳（精算表上の処理）

・照合勘定の相殺消去

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
本　店	31,500	支　店	31,500
支店へ売上	50,000	本店より仕入	50,000

③　公表用損益計算書

Ⅰ　売　　上　　高		329,000
Ⅱ　売　上　原　価		
1．期首商品棚卸高	32,000	
2．当期商品仕入高	170,000	
合　　計	202,000	
3．期末商品棚卸高	45,000	157,000
売　上　総　利　益		172,000

売上高：本店前T/B 売上140,000＋支店前T/B 売上189,000＝329,000

期首商品棚卸高：本店前T/B 繰越商品10,000
＋支店前T/B 繰越商品22,000＝32,000

当期商品仕入高：本店前T/B 仕入100,000
＋支店前T/B 仕入70,000＝170,000

期末商品棚卸高：本店期末商品12,000＋支店期末商品33,000＝45,000

支店間取引

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　２つの処理方法を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「本店」勘定

各支店勘定

支店が２つ以上ある場合、支店間の取引が行われることがあります。この支店間取引の処理方法として**支店分散計算制度**と**本店集中計算制度**の２つの方法があります。

（１）支店分散計算制度

支店分散計算制度とは、支店間取引を支店間の取引として処理する方法です。この方法では、支店では「**本店**」勘定と**各支店勘定**を設け、本店では**各支店勘定**を設けます。

例題　**大阪支店は福岡支店に現金800円を送付した。なお、支店分散計算制度を採用している。**

・本店　仕訳なし

・大阪支店

実際に取引を行った「福岡支店」勘定を用いて処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
福岡支店	**800**	**現金**	**800**

・福岡支店

実際に取引を行った「大阪支店」勘定を用いて処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
現金	**800**	**大阪支店**	**800**

（２）本店集中計算制度

本店集中計算制度とは、支店間取引を本店と支店の取引とみなして処理する方法です。この方法では、支店では「**本店**」勘定のみを設け、本店では**各支店勘定**を設けます。

例題　**大阪支店は福岡支店に現金800円を送付した。なお、本店集中計算制度を採用している。**

・本店

大阪支店の「本店」勘定が借方に記入されたので、本店では貸方に「大阪支店」勘定で処理します。また、福岡支店の「本店」勘定が貸方に記入されたので、本店では借方に「福岡支店」勘定で処理します。このように、本店集中計算制度では、先に各支店の処理を行ってから、本店の処理を考えて下さい。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
福　岡　支　店	**800**	**大　阪　支　店**	**800**

以下のように２つの仕訳を考えるとわかりやすいでしょう。

①　大阪支店から本店に現金が送付されたと仮定します。

現　　　　金　　　800 /　大　阪　支　店　　　800

②　本店から福岡支店へ現金を送付したと仮定します。

福　岡　支　店　　　800 /　現　　　　金　　　800

・大阪支店

実際には福岡支店と取引を行ったのですが、「本店」勘定を用いて処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
本　　　　店	**800**	**現　　　　金**	**800**

・福岡支店

実際には大阪支店と取引を行ったのですが、「本店」勘定を用いて処理します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
現　　　　金	**800**	**本　　　　店**	**800**

本支店会計　問題

問題1　以下の取引に関して、以下の各問に答えなさい。

①　当社は大阪支店、名古屋支店、福岡支店を有しており、本店集中計算制度により会計処理を行っている。大阪支店が福岡支店の広告宣伝費15,000円を現金で支払った取引について、本店、大阪支店、福岡支店で行われる仕訳を答えなさい。

②　かねて本店が仕入先から掛で仕入れた商品代金20,000円について、本日、東京支店に仕入先の店員が集金に来たので、東京支店は本店に代わってこれを小切手を振り出して支払った。なお、当社は本店の他に支店を全国に展開しており、支店独立計算制度により会計処理を行っている。本店、東京支店で行われる仕訳を答えなさい。

本支店会計　答案用紙

問題1

①	借方科目	金　額	貸方科目	金　額
本　店				
大阪支店				
福岡支店				

②	借方科目	金　額	貸方科目	金　額
本　店				
東京支店				

本支店会計　解答解説

問題1　**解答**

①

	借方科目	金額	貸方科目	金額
本店	**福岡支店**	**15,000**	**大阪支店**	**15,000**
大阪支店	**本店**	**15,000**	**現金**	**15,000**
福岡支店	**広告宣伝費**	**15,000**	**本店**	**15,000**

②

	借方科目	金額	貸方科目	金額
本店	**買掛金**	**20,000**	**東京支店**	**20,000**
東京支店	**本店**	**20,000**	**当座預金**	**20,000**

問題1　**解説**

①　本店集中計算計算制度を採用していますので、支店間取引を支店では本店との取引とみなして処理します。

	借方科目	金額	貸方科目	金額
本店	**福岡支店**	**15,000**	**大阪支店**	**15,000**
大阪支店	**本店**	**15,000**	**現金**	**15,000**
福岡支店	**広告宣伝費**	**15,000**	**本店**	**15,000**

②　支店独立計算計算制度を採用しているとの指示がありますが、当該取引は本支店間取引ですので、通常の仕訳を行えば良いです。

	借方科目	金額	貸方科目	金額
本店	**買掛金**	**20,000**	**東京支店**	**20,000**
東京支店	**本店**	**20,000**	**当座預金**	**20,000**

事業譲渡と合併

事業譲渡

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 事業譲渡の内容を理解しよう！

② 仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「のれん」勘定（資産）

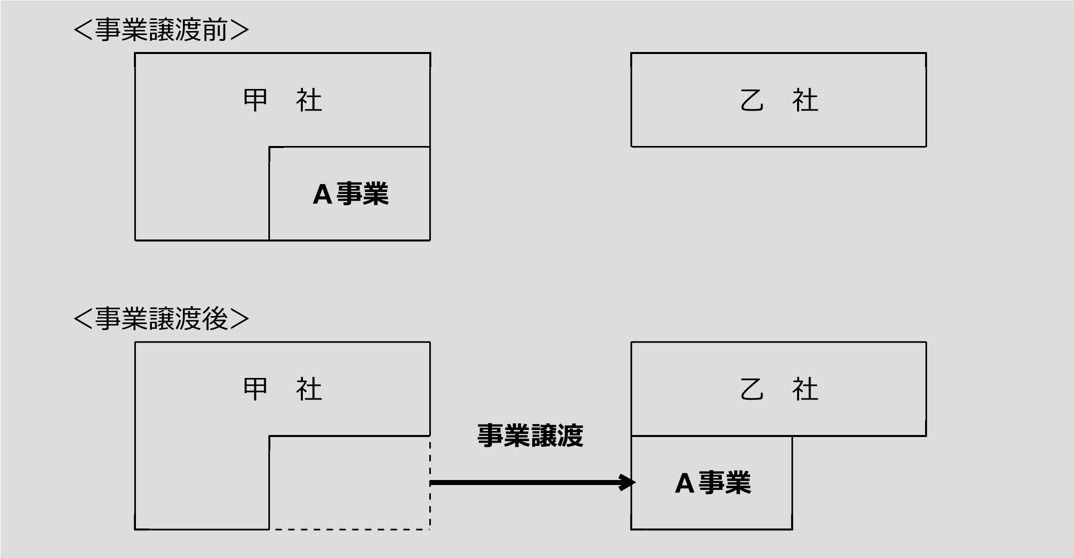
「のれん償却」勘定（販売費及び一般管理費）

「負ののれん発生益」勘定（特別利益）

企業結合とは、ある企業（又はある企業の事業）と他の企業（又は他の企業の事業）とが１つに統合されることをいいます。企業結合は様々な方法がありますが、ここでは事業譲渡（じぎょうじょうと）と合併（がっぺい）を学習します。

（１）事業譲渡

事業譲渡とは、事業の全部又は一部を譲り渡すことをいいます。事業とは、企業活動を行うために組織化され、有機的一体として機能する経営資源をいいます。つまり、企業そのものや一事業や一部門を他社に譲り渡すことが事業譲渡に該当します。なお、譲受側からは**事業譲受**（じぎょうゆずりうけ）といいます。



譲受側では、譲り受ける資産及び負債を**時価**で計上し、企業結合時点における時価純資産額と事業譲受の対価（取得原価）の差額を「**のれん**」又は「**負ののれん**」として処理します。

例題　**当社は甲株式会社のA事業を現金10,000円で買収した。なお、A事業からは、売掛金7,000円、土地5,000円（時価6,000円）、未払金4,000円を引き継ぐ。**

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
売　掛　金	**7,000**	**未　払　金**	**4,000**
土　　　地	**6,000**	**現　　　金**	**10,000**
の　れ　ん	**1,000**		

土地：時価6,000

のれん：企業結合の対価10,000

－時価純資産(売掛金7,000＋土地時価6,000－未払金4,000)＝1,000

（2）のれん

のれんとは、ある企業（又はある企業の事業）の収益力が他の企業のそれよりも大きい場合、その超過収益力の原因をいいます。企業結合の対価が取得する企業の時価純資産を上回る場合にその差額を「**のれん**」とし、下回る場合にはその差額を「**負ののれん**」とします。

のれんは**無形固定資産**に計上し、**20年以内**のその効果の及ぶ期間にわたって、**定額法**その他の合理的な方法により規則的に償却します。**のれん償却**は**販売費及び一般管理費**に計上します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
のれん償却	×××	**のれん**	×××

また、負ののれんは発生時に「**負ののれん発生益**」として**特別利益**に計上します。

例題　**当期首の事業譲受によって生じたのれん1,000円を10年間で定額法により償却する。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
のれん償却	**100**	**のれん**	**100**

のれん償却：1,000÷10年＝100

例題　**当社は甲株式会社のA事業を現金5,500円で買収した。なお、A事業からは、売掛金7,000円、土地5,000円（時価6,000円）、未払金4,000円を引き継ぐ。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**7,000**	**未払金**	**4,000**
土地	**6,000**	**現金**	**5,500**
		負ののれん発生益	**3,500**

土地：時価6,000

負ののれん発生益：時価純資産(売掛金7,000＋土地時価6,000－未払金4,000)
－企業結合の対価5,500＝3,500

合併

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　合併の内容を理解しよう！

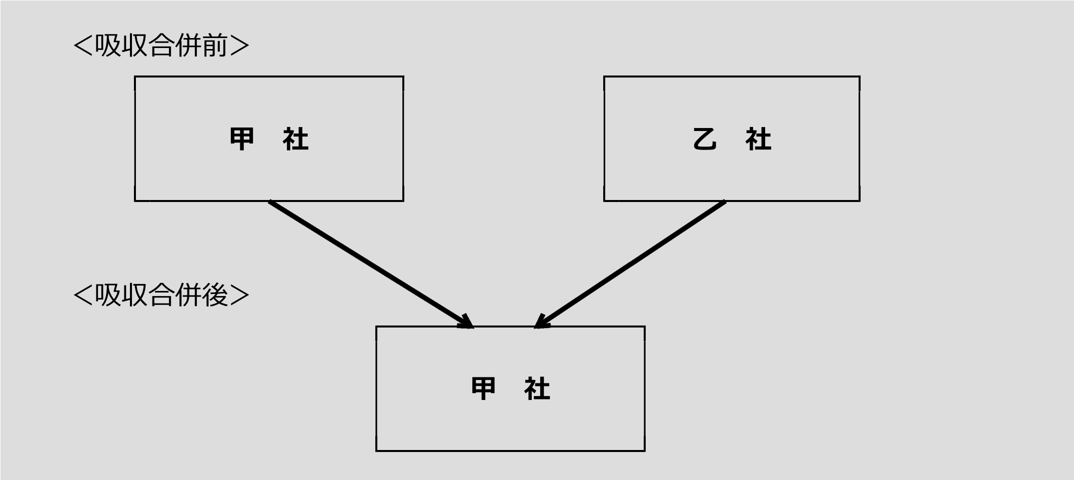
②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「のれん」勘定（資産）

合併とは、２つ以上の会社が合体して１つの会社になることをいいます。合併の形態としては吸収合併（きゅうしゅうがっぺい）と新設合併（しんせつがっぺい）がありますが、ここでは吸収合併について学習します。

吸収合併とは、合併当事会社のうち一方が解散して消滅し、他方が存続する合併をいいます。存続する会社を合併会社（又は存続会社）、消滅する会社を被合併会社（又は消滅会社）といいます。



合併会社では、引き継ぐ資産及び負債を**時価**で計上し、企業結合時点における時価純資産額と合併の対価（取得原価）の差額を「**のれん**」又は「**負ののれん**」として処理します。「のれん」や「負ののれん」の会計処理は、事業譲渡と同じです。

合併の対価として、現金で支払う場合と株式を交付する場合があります。株式を交付した場合、**資本金又は資本剰余金**を増加させます。なお、合併時における増加資本金については、払込金額の２分の１を資本金としなければならないとする規定はありませんので、問題文の指示に従って下さい。

例題　**当社は乙社を吸収合併し、対価として現金10,000円を支払った。乙社からは、売掛金7,000円、土地5,000円（時価6,000円）、未払金4,000円を引き継ぐ。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**7,000**	**未払金**	**4,000**
土地	**6,000**	**現金**	**10,000**
のれん	**1,000**		

土地：時価6,000

のれん：企業結合の対価10,000

－時価純資産(売掛金7,000＋土地時価6,000－未払金4,000)＝1,000

例題　**当社は乙社を吸収合併し、対価として株式20株（１株当たりの時価500円）を交付した。合併に伴い増加する株主資本は全額資本金とする。なお、乙社からは、売掛金7,000円、土地5,000円（時価6,000円）、未払金4,000円を引き継ぐ。**

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**7,000**	**未払金**	**4,000**
土地	**6,000**	**資本金**	**10,000**
のれん	**1,000**		

土地：時価6,000

資本金：@500×20株＝企業結合の対価10,000

のれん：企業結合の対価10,000

－時価純資産(売掛金7,000＋土地時価6,000－未払金4,000)＝1,000

事業譲渡と合併　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。

①　山梨商店を現金800,000円で買収した。なお、山梨商店を買収した際の資産・負債は、受取手形250,000円、商品400,000円、及び買掛金130,000円であった。

②　当社は岐阜社を吸収合併し、新たに当社の株式100株（時価@4,500円）を同社の株主に交付した。同社から承継した資産及び負債は、次のとおりである。なお、株式の交付に伴って増加する株主資本は、すべて資本金とする。

　現　金（簿価 10,000円 、時価 10,000円）
　売掛金（簿価300,000円、時価300,000円）
　土　地（簿価400,000円、時価500,000円）
　借入金（簿価600,000円、時価600,000円）

事業譲渡と合併　答案用紙

問題1

	借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
①				
②				

事業譲渡と合併　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	**受取手形**	**250,000**	**買掛金**	**130,000**
	商品	**400,000**	**現金**	**800,000**
	のれん	**280,000**		
②	**現金**	**10,000**	**借入金**	**600,000**
	売掛金	**300,000**	**資本金**	**450,000**
	土地	**500,000**		
	のれん	**240,000**		

問題1　**解説**

①　取得した会社や事業の時価純資産と取得の対価との差額を「のれん」として処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
受取手形	**250,000**	**買掛金**	**130,000**
商品	**400,000**	**現金**	**800,000**
のれん	**280,000**		

のれん：企業結合の対価800,000

－時価純資産(250,000＋400,000－130,000)＝280,000

②　合併

借方科目	金額	貸方科目	金額
現金	**10,000**	**借入金**	**600,000**
売掛金	**300,000**	**資本金**	**450,000**
土地	**500,000**		
のれん	**240,000**		

土地：時価500,000

資本金：@4,500×100株＝企業結合の対価450,000

のれん：企業結合の対価450,000

－時価純資産(10,000＋300,000＋500,000－600,000)＝240,000

連結会計①

連結会計とは

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　連結財務諸表はどのようなものか理解しよう！

②　連結財務諸表特有の表示を覚えよう！

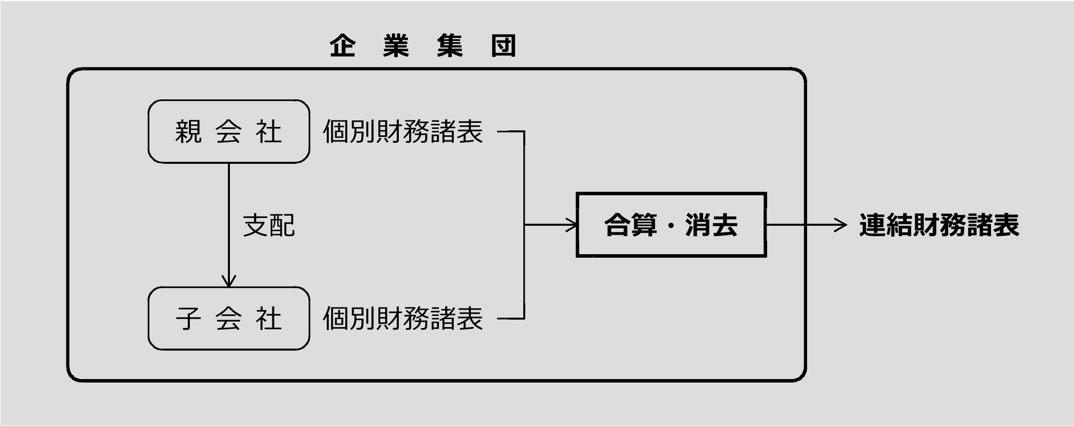
（1）連結財務諸表とは

連結財務諸表（れんけつ）とは、親会社と子会社という支配従属関係にある２つ以上の企業からなる企業集団を単一の組織体とみなして、親会社が当該企業集団の財政状態、経営成績等を総合的に報告するために作成するものです。つまり、**企業集団全体の財務諸表**が連結財務諸表ということができます。

親会社とは、他の会社の財務及び営業又は事業の方針を決定する機関（株主総会等の意思決定機関）を支配している会社です。また、子会社とは、親会社に支配されている会社です。通常、発行済株式総数（議決権）の過半数（50%超）を所有していれば、支配していると考えて下さい。

（2）連結財務諸表の作成方法

親会社と子会社が作成した財務諸表（これを個別（こべつ）財務諸表といい、個別上と略されます）を**合算**し、不要な部分を**消去**して、連結財務諸表を作成します。



個別財務諸表は仕訳帳や総勘定元帳といった帳簿に基づいて作成されますが、連結財務諸表は連結独自の帳簿はなく、**連結精算表**で作成します。具体的には、親会社・子会社の個別財務諸表を精算表に記載して**合算**し、「**消去・修正**」欄に連結仕訳を行うことによって不要な部分を消去したり、修正することで連結財務諸表を作成します。連結精算表には様々な形式がありますが、一例を示すと以下のとおりです。なお、貸方科目は括弧を付しています。

連　結　精　算　表

科　目	個別財務諸表			消去・修正		連　結 財務諸表
	親会社	子会社	合　計	借方	貸方	
貸借対照表 諸　資　産	××	××	××			連結貸借対照表 ××
子会社株式	××	―	××		××	―
資 産 合 計	××	××	××		××	××
諸　負　債	(××)	(××)	(××)			(××)
資　本　金	(××)	(××)	(××)	××		(××)
利益剰余金	(××)	(××)	(××)			(××)
負債・純資産合計	(××)	(××)	(××)	××		(××)

（３）連結仕訳

連結財務諸表は親会社と子会社の個別財務諸表を合算して作成しますが、その中には、親子会社間の取引等に関する項目が含まれています。そこで、連結財務諸表を作成するためには、これを消去・修正する必要があります。そのために行う仕訳を、**連結仕訳**といいます。なお、連結仕訳は以下の手順で考えます。

①　親会社と子会社が実際に行った「個別上の仕訳」を考えます。
②　「連結上あるべき仕訳」を考えます。
③　①を合算し、②となるように、連結仕訳を行います(②－①)。

（４）連結財務諸表のひな型

①　連結損益計算書

注意点は以下となります。

・売上原価は通常、内訳を表示しません。

・「**のれん償却**」は**販売費及び一般管理費**に、「**負ののれん発生益**」は**特別利益**に表示します。

・税引前当期純利益ではなく、「**税金等調整前当期純利益**」として表示します。

・「**当期純利益**」から「**非支配株主に帰属する当期純利益**」を控除して、「**親会社株主に帰属する当期純利益**」を表示します。

連　結　損　益　計　算　書

自2030年4月1日　至2031年3月31日

Ⅰ	売上高		×××
Ⅱ	**売上原価**		×××
	売上総利益		×××
Ⅲ	販売費及び一般管理費		
	⋮		
	のれん償却	×××	×××
	営業利益		×××
Ⅳ	営業外収益		×××
Ⅴ	営業外費用		×××
	経常利益		×××
Ⅵ	特別利益		
	⋮		
	負ののれん発生益	×××	×××
Ⅶ	特別損失		×××
	税金等調整前当期純利益		×××
	法人税、住民税及び事業税		×××
	当期純利益		×××
	非支配株主に帰属する当期純利益		×××
	親会社株主に帰属する当期純利益		×××

② 連結株主資本等変動計算書

注意点は以下となります。

・「**親会社株主に帰属する当期純利益**」は連結損益計算書で算定された金額を表示します。

・資本剰余金、利益剰余金は通常、内訳を表示しません。

・非支配株主持分の当期変動額は純額で表示します。

連結株主資本等変動計算書

自2030年4月1日　至2031年3月31日

	株主資本			**非支配株主持分**	純資産合計
	資本金	資本剰余金	利益剰余金		
当期首残高	×××	×××	×××	×××	×××
当期変動額					
剰余金の配当			△×××		△×××
親会社株主に帰属する当期純利益			×××		×××
株主資本以外の項目の当期変動額				**×××**	×××
当期変動額合計			×××	×××	×××
当期末残高	×××	×××	×××	×××	×××

③　連結貸借対照表

注意点は以下となります。

・「**のれん**」は**無形固定資産**に、「**非支配株主持分**」は**純資産の部**に表示します。

・個別貸借対照表の「退職給付引当金」は、連結貸借対照表では「**退職給付に係る負債**」として表示します。

・資本剰余金、利益剰余金は通常、内訳を表示しません。

連結貸借対照表

2031年3月31日

資産の部			負債の部		
Ⅰ　流動資産		×××	Ⅰ　流動負債		×××
Ⅱ　固定資産		×××	Ⅱ　固定負債		
1　有形固定資産	×××		⋮		
2　無形固定資産			**退職給付に係る負債**	×××	×××
⋮			純資産の部		
のれん	×××		Ⅰ　株主資本		
3　投資その他の資産	×××	×××	1　資本金		×××
			2　資本剰余金		×××
			3　利益剰余金		×××
			Ⅱ　**非支配株主持分**		×××
資産合計		×××	負債及び純資産合計		×××

投資と資本の相殺消去

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 投資と資本の相殺消去の意味を理解しよう！

② 連結仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「子会社株式」勘定（資産）

「資本金」勘定（純資産）

「利益剰余金」勘定（純資産）

親会社が子会社株式の100%を取得した場合を考えます。決算日に支配を獲得した場合、通常、支配獲得年度は**連結貸借対照表のみ**作成し、翌年度以降はすべての連結財務諸表（連結損益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結貸借対照表）を作成します。なお、親会社と子会社の決算日は同じであることを前提とします。

連結貸借対照表を作成するために、親会社と子会社の個別貸借対照表を合算すると、親会社で計上している「**子会社株式（投資）**」と子会社で計上している「**資本（株主資本）**」が重複します。そこで、親会社の「子会社に対する投資」とこれに対応する「子会社の資本」を相殺消去します。これを「**投資と資本の相殺消去**」といいます。

親会社貸借対照表

諸　資　産	諸　負　債
子会社株式	資　本　金

＋

子会社貸借対照表

諸　資　産	諸　負　債
	資　本　金

↓

合算貸借対照表

諸　資　産	諸　負　債
	資　本　金
子会社株式	**資　本　金**

↓

連結仕訳

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
資　本　金	×××	**子　会　社　株　式**	×××

↓

連結貸借対照表

諸　資　産	諸　負　債
	資　本　金

（１）子会社を設立した場合

親会社P社が子会社S社を設立し、S社の発行済株式の100%を10,000で取得した場合を考えます。

① 個別上の仕訳

・P社

P社は10,000を出資し、S社株式を取得しました。

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
子　会　社　株　式	10,000	現　金　預　金	10,000

・S社

S社はP社から10,000の出資を受け、全額を資本金としました。

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
現　金　預　金	10,000	資　本　金	10,000

② 連結上あるべき仕訳

企業集団を単一の組織体として考える連結会計では、企業集団外部との取引がありませんので、**仕訳はなし**となります。

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
仕　訳　な　し			

③ 連結仕訳（②－①）

個別上の仕訳を合算すると「現金預金」は相殺されます。「子会社株式」と「資本金」が残りますので、それらを消去するために、それぞれ貸借反対に連結仕訳を行います。

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
資　本　金	**10,000**	**子　会　社　株　式**	**10,000**

例題 **親会社P社は2031年3月31日に、子会社S社を設立し、S社の発行済株式の100%を10,000円で取得した。2031年3月31日におけるP社及びS社の貸借対照表は以下のとおりである。そこで、連結貸借対照表を作成しなさい。**

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸　資　産	**100,000**	**10,000**	**諸　負　債**	**40,000**	**―**
子会社株式	**10,000**	**―**	**資　本　金**	**50,000**	**10,000**
			利益剰余金	**20,000**	**―**
合計	**110,000**	**10,000**	**合計**	**110,000**	**10,000**

①　合算貸借対照表（理解のために示していますが、問題を解く場合には作成しません。）

合算貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸　資　産	110,000	諸　負　債	40,000
子会社株式	10,000	資　本　金	60,000
		利益剰余金	20,000
合計	120,000	合計	120,000

（注）問題の便宜上、具体的な科目でなく「諸資産」「諸負債」としています。

②　連結仕訳

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
資　本　金	**10,000**	**子会社株式**	**10,000**

③　連結貸借対照表

株式取得時の子会社の資本（資本金10,000）は消去されます。したがって、支配獲得年度の連結貸借対照表における株主資本（資本金50,000、利益剰余金20,000）は親会社の個別上の金額となります。

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸　資　産	110,000	諸　負　債	40,000
		資　本　金	50,000
		利益剰余金	20,000
合計	110,000	合計	110,000

資本金：親会社の資本金

利益剰余金：親会社の利益剰余金

④　参考（連結精算表、貸方科目は括弧を付しています。）

連　結　精　算　表

科　目	個別財務諸表			消去・修正		連　結 財務諸表
	P社	S社	合　計	借方	貸方	
貸借対照表						連結貸借対照表
諸　資　産	100,000	10,000	110,000			110,000
子会社株式	10,000	—	10,000		10,000	—
資産合計	110,000	10,000	120,000		10,000	110,000
諸　負　債	(40,000)	—	(40,000)			(40,000)
資　本　金	(50,000)	(10,000)	(60,000)	10,000		(50,000)
利益剰余金	(20,000)	—	(20,000)			(20,000)
負債・純資産合計	(110,000)	(10,000)	(120,000)	10,000		(110,000)

（２）株式を取得して子会社とした場合

親会社P社がS社の発行済株式の100%を15,000で取得した場合を考えます。なお、株式取得時のS社の貸借対照表は諸資産18,000、諸負債3,000、資本金10,000、利益剰余金5,000でした。

① 個別上の仕訳

・P社

P社は旧S社株主からS社株式を15,000で取得しました。

借方科目	金額	貸方科目	金額
子会社株式	15,000	現金預金	15,000

・S社

S社は株主が変わっただけで、S社自体の取引はなかったので仕訳はありません。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕訳なし			

② 連結上あるべき仕訳

企業集団を単一の組織体として考える連結会計では、S社の全部の事業を15,000で譲り受けたと考えます（事業譲受）。

借方科目	金額	貸方科目	金額
諸資産	18,000	諸負債	3,000
		現金預金	15,000

③ 連結仕訳（②－①）

P社の個別上の仕訳の「現金預金」は連結上あるべき仕訳と同じですので、修正は不要です。連結財務諸表の作成では個別財務諸表を合算しますが、連結上あるべき仕訳の「諸資産」と「諸負債」はその合算で計上されます。そうすると「子会社株式」と合算で計上された「資本金」と「利益剰余金」が残りますので、それらを消去するために、それぞれ貸借反対に連結仕訳を行います。

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金	**10,000**	**子会社株式**	**15,000**
利益剰余金	**5,000**		

例題　**親会社P社は2031年3月31日に、S社の発行済株式の100%を15,000円で取得し、S社を子会社とした。2031年3月31日におけるP社及びS社の貸借対照表は以下のとおりである。そこで、連結貸借対照表を作成しなさい。**

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸資産	**95,000**	**18,000**	**諸負債**	**40,000**	**3,000**
子会社株式	**15,000**	**—**	**資本金**	**50,000**	**10,000**
			利益剰余金	**20,000**	**5,000**
合計	**110,000**	**18,000**	**合計**	**110,000**	**18,000**

①　合算貸借対照表（理解のために示していますが、問題を解く場合には作成しません。）

合算貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	113,000	諸負債	43,000
子会社株式	15,000	資本金	60,000
		利益剰余金	25,000
合計	128,000	合計	128,000

②　連結仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金	**10,000**	**子会社株式**	**15,000**
利益剰余金	**5,000**		

③　連結貸借対照表

株式取得時の子会社の資本（資本金10,000、利益剰余金5,000）はすべて消去されます。したがって、支配獲得年度の連結貸借対照表における株主資本（資本金50,000、利益剰余金20,000）は親会社の個別上の金額となります。

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	113,000	諸負債	43,000
		資本金	50,000
		利益剰余金	20,000
合計	113,000	合計	113,000

資本金：親会社の資本金

利益剰余金：親会社の利益剰余金

④　参考（連結精算表、貸方科目は括弧を付しています。）

連　結　精　算　表

科　目	個別財務諸表			消去・修正		連　　結
	P社	S社	合　計	借方	貸方	財務諸表
貸借対照表						連結貸借対照表
諸　資　産	95,000	18,000	113,000			113,000
子会社株式	15,000	—	15,000		15,000	—
資産合計	110,000	18,000	128,000		15,000	113,000
諸　負　債	(40,000)	(3,000)	(43,000)			(43,000)
資　本　金	(50,000)	(10,000)	(60,000)	10,000		(50,000)
利益剰余金	(20,000)	(5,000)	(25,000)	5,000		(20,000)
負債・純資産合計	(110,000)	(18,000)	(128,000)	15,000		(113,000)

のれん

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 投資消去差額の意味を理解しよう！

② 連結仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「子会社株式」勘定（資産）

「資本金」勘定（純資産）

「利益剰余金」勘定（純資産）

「のれん」勘定（資産）

「のれん償却」勘定（販売費及び一般管理費）

「負ののれん発生益」勘定（特別利益）

　これまでは、親会社の「子会社に対する投資」とこれに対応する「子会社の資本」が同額の場合を学習しました。ここでは、親会社が子会社株式を子会社の資本よりも高い価額や低い価額で取得した場合を学習します。なお、親会社の「子会社に対する投資」とこれに対応する「子会社の資本」の差額を「**投資消去差額**」といいます。

（１）投資消去差額の処理

①　子会社の資本を上回る価額で子会社株式を取得した場合

　子会社の資本を上回る価額で子会社株式を取得した場合、借方に差額が生じます。当該差額は「**のれん**」として**無形固定資産**に計上します。

②　子会社の資本を下回る価額で子会社株式を取得した場合

　子会社の資本を下回る価額で子会社株式を取得した場合、貸方に差額が生じます。当該差額は「**負ののれん発生益**」として**特別利益**に計上します。

　親会社P社がS社の発行済株式の100%を取得した場合を考えます。株式取得時のS社の貸借対照表は諸資産18,000、諸負債3,000、資本金10,000、利益剰余金5,000でした。

①　S社株式を16,000で取得した場合、資本合計15,000とS社株式の取得原価16,000の差額として、のれん1,000を計上します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
資本金	10,000	子会社株式	16,000
利益剰余金	5,000		
のれん	**1,000**		

②　S社株式を13,000で取得した場合、資本合計15,000とS社株式の取得原価13,000の差額として、負ののれん発生益2,000を計上します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
資本金	10,000	子会社株式	13,000
利益剰余金	5,000	**負ののれん発生益**	**2,000**

（２）のれんの償却

　のれんは原則として、計上後20年以内に定額法により償却します。「**のれん償却**」は連結上の費用として**販売費及び一般管理費**に計上します。なお、のれんが決算日に発生した場合、発生年度の翌年度から償却します。

　また、のれんの金額に重要性が乏しい場合には、発生年度に一括して費用とすることができます。

　例えば、のれん1,000円を20年で定額法で償却する場合、のれん償却は1,000÷20年＝50　となります。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
の　れ　ん　償　却	**50**	**の　　　れ　　　ん**	**50**

例題　親会社P社は2031年3月31日に、S社の発行済株式の100%を16,000円で取得し、S社を子会社とした。2031年3月31日におけるP社及びS社の貸借対照表は以下のとおりである。そこで、連結貸借対照表を作成しなさい。

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸資産	94,000	18,000	諸負債	40,000	3,000
子会社株式	16,000	―	資本金	50,000	10,000
			利益剰余金	20,000	5,000
合計	110,000	18,000	合計	110,000	18,000

①　合算貸借対照表（理解のために示していますが、問題を解く場合には作成しません。）

合算貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	112,000	諸負債	43,000
子会社株式	16,000	資本金	60,000
		利益剰余金	25,000
合計	128,000	合計	128,000

②　連結仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金	**10,000**	**子会社株式**	**16,000**
利益剰余金	**5,000**		
のれん	**1,000**		

のれん：16,000－(10,000＋5,000)＝1,000

③　連結貸借対照表

株式取得時の子会社の資本（資本金10,000、利益剰余金5,000）はすべて消去されます。したがって、支配獲得年度の連結貸借対照表における株主資本（資本金50,000、利益剰余金20,000）は親会社の個別上の金額となります。

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	112,000	諸負債	43,000
のれん	1,000	資本金	50,000
		利益剰余金	20,000
合計	113,000	合計	113,000

資本金：親会社の資本金

利益剰余金：親会社の利益剰余金

のれん：16,000－(10,000＋5,000)＝1,000

④　参考（連結精算表、貸方科目は括弧を付しています。）

連　結　精　算　表

科　目	個別財務諸表			消去・修正		連　結
	P社	S社	合　計	借方	貸方	財務諸表
貸借対照表						連結貸借対照表
諸資産	94,000	18,000	112,000			112,000
のれん	—	—	—	1,000		1,000
子会社株式	16,000	—	16,000		16,000	—
資産合計	110,000	18,000	128,000	1,000	16,000	113,000
諸負債	(40,000)	(3,000)	(43,000)			(43,000)
資本金	(50,000)	(10,000)	(60,000)	10,000		(50,000)
利益剰余金	(20,000)	(5,000)	(25,000)	5,000		(20,000)
負債・純資産合計	(110,000)	(18,000)	(128,000)	15,000		(113,000)

非支配株主持分

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　非支配株主持分の意味を理解しよう！

②　連結仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「子会社株式」勘定（資産）

「資本金」勘定（純資産）

「利益剰余金」勘定（純資産）

「のれん」勘定（資産）

「非支配株主持分」勘定（純資産）

これまでは、親会社が子会社の発行済株式の100%を取得した場合を学習しました。ここでは、親会社が子会社に対して支配を獲得したが、株式の持分比率（持株比率）が100%未満の場合を学習します。

親会社の持分比率が100%未満の場合、子会社の株主には親会社と「親会社以外の株主」が存在します。親会社以外の株主を「**非支配株主**（ひしはいかぶぬし）」といいます。

連結会計では、子会社の資本は持分比率に応じて、親会社に帰属する部分である「親会社持分（＝子会社の資本合計×親会社持分比率）」と、非支配株主に帰属する部分である「**非支配株主持分**（ひしはいかぶぬしもちぶん）（＝子会社の資本合計×非支配株主持分比率）」に按分して処理します。

（1）親会社に帰属する分

子会社の資本のうち親会社に帰属する分（親会社持分）は持分比率100%の場合と同様に、投資と相殺消去し、差額は「**のれん**」又は「**負ののれん発生益**」として処理します。

（2）非支配株主に帰属する分

子会社資本のうち非支配株主に帰属する分（非支配株主持分）は「**非支配株主持分**」として処理し、**純資産の部**に表示します。なお、非支配株主持分から投資消去差額である「のれん又は負ののれん発生益」は生じません。

例えば、親会社P社がS社の発行済株式の80%を12,500で取得した場合を考えます。株式取得時のS社の貸借対照表は諸資産18,000、諸負債3,000、資本金10,000、利益剰余金5,000でした。

		親会社持分比率80%	**非支配株主持分比率20%**
資本金	10,000	8,000	**2,000**
利益剰余金	5,000	4,000	**1,000**
合計	15,000	親会社持分12,000	**非支配株主持分3,000**

理解のために、親会社持分と非支配株主持分とに分けて考えますが、連結仕訳は③です。

① 親会社持分

親会社持分は投資と相殺消去されます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金	8,000	子会社株式	12,500
利益剰余金	4,000		
のれん	500		

のれん：12,500－(10,000＋5,000)×親会社持分比率80%＝500

② 非支配株主持分

非支配株主持分は非支配株主持分に振り替えられます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金	2,000	非支配株主持分	3,000
利益剰余金	1,000		

非支配株主持分：(10,000＋5,000)×非支配株主持分比率20%＝3,000

③ 連結仕訳（①＋②）

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金	**10,000**	**子会社株式**	**12,500**
利益剰余金	**5,000**	**非支配株主持分**	**3,000**
のれん	**500**		

例題　**親会社P社は2031年3月31日に、S社の発行済株式の80%を12,500円で取得し、S社を子会社とした。2031年3月31日におけるP社及びS社の貸借対照表は以下のとおりである。そこで、連結貸借対照表を作成しなさい。**

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸資産	97,500	18,000	諸負債	40,000	3,000
子会社株式	12,500	—	資本金	50,000	10,000
			利益剰余金	20,000	5,000
合計	110,000	18,000	合計	110,000	18,000

①　合算貸借対照表（理解のために示していますが、問題を解く場合には作成しません。）

合算貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	115,500	諸負債	43,000
子会社株式	12,500	資本金	60,000
		利益剰余金	25,000
合計	128,000	合計	128,000

②　連結仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金	**10,000**	**子会社株式**	**12,500**
利益剰余金	**5,000**	**非支配株主持分**	**3,000**
のれん	**500**		

のれん：12,500－(10,000＋5,000)×親会社持分比率80%＝500

非支配株主持分：(10,000＋5,000)×非支配株主持分比率20%＝3,000

③　連結貸借対照表

株式取得時の子会社の資本（資本金10,000、利益剰余金5,000）はすべて消去されます。したがって、支配獲得年度の連結貸借対照表における株主資本（資本金50,000、利益剰余金20,000）は親会社の個別上の金額となります。

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	115,500	諸負債	43,000
のれん	500	資本金	50,000
		利益剰余金	20,000
		非支配株主持分	3,000
合計	116,000	合計	116,000

資本金：親会社の資本金

利益剰余金：親会社の利益剰余金

のれん：12,500－(10,000＋5,000)×親会社持分比率80%＝500

非支配株主持分：(10,000＋5,000)×非支配株主持分比率20%＝3,000

④　参考（連結精算表、貸方科目は括弧を付しています。）

連　結　精　算　表

科　目	個別財務諸表			消去・修正		連　結
	P社	S社	合　計	借方	貸方	財務諸表
貸借対照表						連結貸借対照表
諸資産	97,500	18,000	115,500			115,500
のれん	—	—	—	500		500
子会社株式	12,500	—	12,500		12,500	—
資産合計	110,000	18,000	128,000	500	12,500	116,000
諸負債	(40,000)	(3,000)	(43,000)			(43,000)
資本金	(50,000)	(10,000)	(60,000)	10,000		(50,000)
利益剰余金	(20,000)	(5,000)	(25,000)	5,000		(20,000)
非支配株主持分	—	—	—		3,000	(3,000)
負債・純資産合計	(110,000)	(18,000)	(128,000)	15,000	3,000	(116,000)

開始仕訳

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　開始仕訳の意味を理解しよう！

②　連結仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「子会社株式」勘定（資産）

「資本金当期首残高」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

「資本剰余金当期首残高」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

「利益剰余金当期首残高」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

「非支配株主持分当期首残高」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

「のれん」勘定（資産）

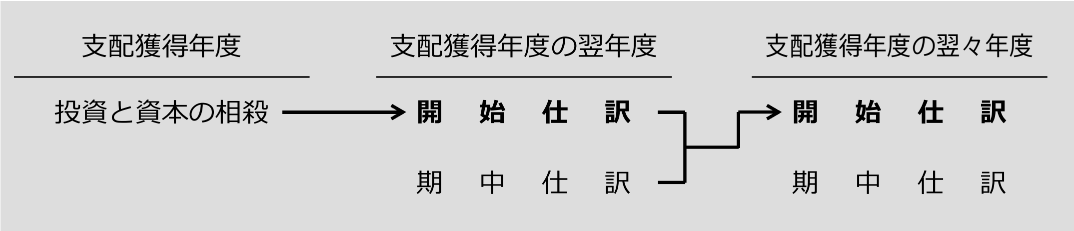
（１）支配獲得年度の翌年度以降

　これまでは、親会社が子会社の支配を獲得した年度の処理を学習しました。ここでは、支配獲得年度の翌年以降の処理を学習します。支配獲得年度の翌年度以降はすべての連結財務諸表（連結損益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結貸借対照表）を作成しますので、合算される個別財務諸表もすべての財務諸表（個別損益計算書、個別株主資本等変動計算書、個別貸借対照表）となります。

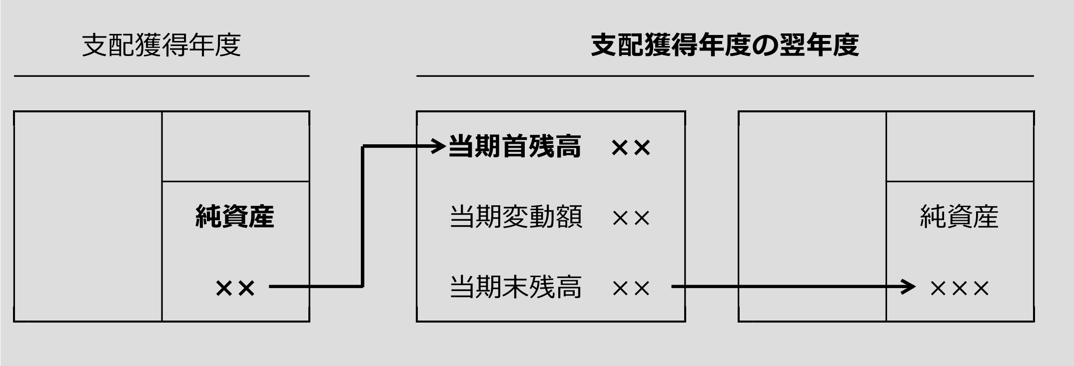
（２）開始仕訳

　連結仕訳には対象となる取引の時点によって、①前期以前の取引に関する消去・修正を行う「**開始仕訳**（かいししわけ）」と、②当期の取引に関する消去・修正を行う「**期中仕訳**（きちゅうしわけ）」があります。なお、期中仕訳は具体的には、のれんの償却・当期純利益の按分・配当の消去・修正などがあります。

　連結仕訳は連結精算表で行われ、親会社・子会社の個別上の帳簿に影響は与えません。したがって、前期以前に正しく連結仕訳を行っても、当期の連結財務諸表の基礎となる当期の個別財務諸表には前期以前の連結仕訳は反映されていません。しかし、当期の連結財務諸表を作成するためには、前期以前の連結仕訳を反映させる必要があります。そこで、前期以前に行った連結仕訳を集約した「**開始仕訳**」を行います。



支配獲得年度は連結貸借対照表のみ作成するため、連結仕訳では貸借対照表における純資産の科目である「資本金」「資本剰余金」「利益剰余金」を消去しました。しかし、支配獲得年度の貸借対照表における純資産の金額は、翌年度の株主資本等変動計算書におけるそれぞれの「**当期首残高**」となります。



そこで、開始仕訳では、連結株主資本等変動計算書における「**資本金当期首残高**」「**資本剰余金当期首残高**」「**利益剰余金当期首残高**」の科目を用いて、それぞれを消去します。

・支配獲得年度の投資と資本の相殺消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金	×××	子会社株式	×××
資本剰余金	×××	非支配株主持分	×××
利益剰余金	×××		
のれん	×××		

↓

・支配獲得年度の翌年度の開始仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金当期首残高	**×××**	**子会社株式**	**×××**
資本剰余金当期首残高	**×××**	**非支配株主持分当期首残高**	**×××**
利益剰余金当期首残高	**×××**		
のれん	**×××**		

開始仕訳では、前期以前に行った連結仕訳で当期の純資産の「当期首残高」に影響を与えているものをそれぞれの「当期首残高」の科目を用います。後で学習しますが、前期以前に行った連結仕訳における**連結損益計算書の項目**及び**連結株主資本等変動計算書の利益剰余金の項目**は「利益剰余金当期首残高」の科目を用いますので、注意して下さい。

例題　**親会社P社は2031年3月31日に、S社の発行済株式の80%を12,500円で取得し、S社を子会社とした。2031年3月31日におけるS社の資本は、資本金10,000円、利益剰余金5,000円であった。そこで、2032年3月期の連結財務諸表作成に関する開始仕訳を答えなさい。なお、2032年3月期におけるP社及びS社の株主資本等変動計算書（一部）は以下のとおりである。**

株主資本等変動計算書（一部）

科目	P社	S社	科目	P社	S社
			資本金当期首残高	50,000	10,000
			利益剰余金当期首残高	20,000	5,000

①　支配獲得年度の投資と資本の相殺消去

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
資　本　金	10,000	子 会 社 株 式	12,500
利 益 剰 余 金	5,000	非 支 配 株 主 持 分	3,000
の　れ　ん	500		

のれん：12,500－(10,000＋5,000)×親会社持分比率80%＝500

非支配株主持分：(10,000＋5,000)×非支配株主持分比率20%＝3,000

②　2032年3月期開始仕訳

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
資本金当期首残高	**10,000**	**子 会 社 株 式**	**12,500**
利益剰余金当期首残高	**5,000**	**非支配株主持分当期首残高**	**3,000**
の　れ　ん	**500**		

③　連結株主資本等変動計算書（一部）

子会社の資本金当期首残高10,000、利益剰余金当期首残高5,000はすべて消去されます。したがって、支配獲得年度の翌年度における連結株主資本等変動計算書の資本金当期首残高50,000、利益剰余金当期首残高20,000は親会社の個別上の金額となります。

連結株主資本等変動計算書

	株　主　資　本		非 支 配 株主持分	純 資 産 合 計
	資 本 金	利益剰余金		
当期首残高	50,000	20,000	3,000	73,000

当期純利益の按分

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　当期純利益の按分の意味を理解しよう！

②　連結仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「非支配株主に帰属する当期純利益」勘定（連結損益計算書項目）

「非支配株主持分当期変動額」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

当期の取引に関して連結会計と個別会計の差異を消去・修正する連結仕訳が、「期中仕訳」です。ここでは、期中仕訳である子会社の「当期純利益の按分」を学習します。

（１）子会社の利益剰余金

子会社の利益剰余金は、支配獲得（子会社株式取得）時に生じていた子会社の利益剰余金である「**取得時利益剰余金**」と、支配獲得（子会社株式取得）後に生じた子会社の利益剰余金である「**取得後利益剰余金**」に分けて処理を行います。

① 取得時利益剰余金

取得時利益剰余金は、親会社持分は「**投資と相殺消去**」し、非支配株主持分は「**非支配株主持分**」に振り替えますので、連結仕訳で全額消去します。したがって、連結財務諸表には計上されません。

② 取得後利益剰余金

取得後利益剰余金のうち親会社持分は企業集団に入ってから獲得した利益なので「**利益剰余金**」として連結財務諸表に計上し、非支配株主持分は「**非支配株主持分**」に振り替えます。なお、親会社持分の取得後利益剰余金は個別財務諸表の合算によって計上されているので、連結仕訳は「不要」です。

	親会社持分比率	非支配株主持分比率
取得時利益剰余金	投資と相殺消去	非支配株主持分
取得後利益剰余金	**利益剰余金**	**非支配株主持分**

（２）当期純利益の按分

取得後利益剰余金は、損益計算書で算定された当期純利益が、株主資本等変動計算書を経由して、貸借対照表の利益剰余金を増加させるという流れがあります。

そこで、連結損益計算書を作成するために、子会社の当期純利益を親会社持分と非支配株主持分に按分します。その結果、子会社の当期純利益のうち、親会社持分が連結貸借対照表において、利益剰余金として計上されます。

① 親会社分

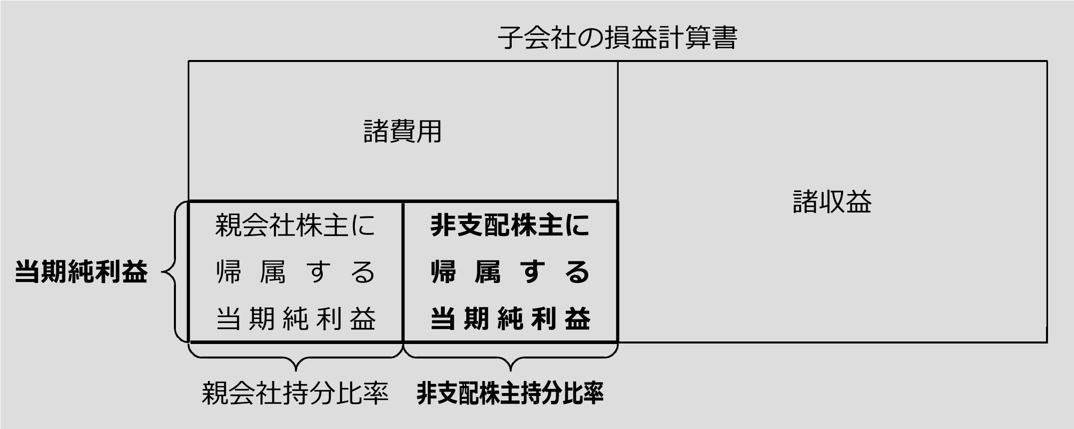
子会社の当期純利益のうち、親会社に帰属する分は個別損益計算書を合算することで反映されているため、連結仕訳は不要です。なお、連結上は「**親会社株主に帰属する当期純利益**」として表示します。

② 非支配株主分

子会社の当期純利益のうち、非支配株主に帰属する分は「**非支配株主に帰属する当期純利益**」として処理し、当期純利益から控除します。また、同額を「非支配株主持分」に振り替えますが、非支配株主持分は連結貸借対照表の純資産項目であり、その増減は連結株主資本等変動計算書に「**非支配株主持分当期変動額**」として表示します。

例えば、親会社持分比率が80%の子会社が、4,000の当期純利益を獲得した場合、4,000×非支配株主持分比率20%＝800　を非支配株主持分に按分します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
非支配株主に帰属する当期純利益	**800**	**非支配株主持分当期変動額**	**800**



（３）非支配株主に帰属する当期純利益の表示

連結損益計算書における「当期純利益」は「非支配株主に帰属する当期純損益」を含めて表示します。また、「当期純利益」から「**非支配株主に帰属する当期純損益**」を控除して「**親会社株主に帰属する当期純利益**」を算定します。

連　結　損　益　計　算　書

⋮

税金等調整前当期純利益	×××
法人税、住民税及び事業税	×××
当　期　純　利　益	×××
非支配株主に帰属する当期純利益	**×××**
親会社株主に帰属する当期純利益	**×××**

例題　親会社P社は2031年3月31日に、S社の発行済株式の80%を12,500円で取得し、S社を子会社とした。2031年3月31日におけるS社の資本は、資本金10,000円、利益剰余金5,000円であった。そこで、2032年3月期の連結財務諸表を作成しなさい。なお、のれんは定額法で20年で償却する。また、2032年3月期におけるP社及びS社の個別財務諸表は以下のとおりである。

損益計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
売上原価	28,000	18,000	売上高	50,000	30,000
販売費及び一般管理費	7,000	8,000			
当期純利益	15,000	4,000			
合計	50,000	30,000	合計	50,000	30,000

株主資本等変動計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
資本金当期末残高	50,000	10,000	資本金当期首残高	50,000	10,000
利益剰余金当期末残高	35,000	9,000	利益剰余金当期首残高	20,000	5,000
			当期純利益	15,000	4,000
合計	35,000	9,000	合計	35,000	9,000

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸資産	112,500	22,000	諸負債	40,000	3,000
子会社株式	12,500	—	資本金	50,000	10,000
			利益剰余金	35,000	9,000
合計	125,000	22,000	合計	125,000	22,000

① 開始仕訳

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
資本金当期首残高	**10,000**	**子 会 社 株 式**	**12,500**
利益剰余金当期首残高	**5,000**	**非支配株主持分当期首残高**	**3,000**
の れ ん	**500**		

のれん：12,500－(10,000＋5,000)×親会社持分比率80%＝500

非支配株主持分：(10,000＋5,000)×非支配株主持分比率20%＝3,000

② のれんの償却

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
の れ ん 償 却	**25**	**の れ ん**	**25**

のれん償却：500÷20年＝25

③ 当期純利益の按分

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
非支配株主に帰属する当期純利益	**800**	**非支配株主持分当期変動額**	**800**

非支配株主に帰属する当期純利益：4,000×非支配株主持分比率20%＝800

④ 連結財務諸表

・連結損益計算書

連結損益計算書

科目	金額
売上高	80,000
売上原価	46,000
売上総利益	34,000
販売費及び一般管理費	15,025
営業利益	18,975
当期純利益	18,975
非支配株主に帰属する当期純利益	800
親会社株主に帰属する当期純利益	18,175

販売費及び一般管理費：P社7,000＋S社8,000＋のれん償却25

＝15,025

・連結株主資本等変動計算書

子会社の資本金当期首残高10,000、利益剰余金当期首残高5,000はすべて消去されます。したがって、支配獲得年度の翌年度における連結株主資本等変動計算書の資本金当期首残高50,000、利益剰余金当期首残高20,000は親会社の個別上の金額となります。

親会社株主に帰属する当期純利益は、連結損益計算書で算定した金額を記載します。非支配株主持分の当期変動額は、当期純利益の按分による金額です。

連結株主資本等変動計算書

	株主資本		非支配株主持分	純資産合計
	資本金	利益剰余金		
当期首残高	50,000	20,000	3,000	73,000
親会社株主に帰属する当期純利益		18,175		18,175
株主資本以外の項目の当期変動額			800	800
当期末残高	50,000	38,175	3,800	91,975

資本金当期首残高：親会社の資本金当期首残高

利益剰余金当期首残高：親会社の利益剰余金当期首残高

非支配株主持分当期末残高：子会社資本合計(10,000+9,000)

×非支配株主持分比率20%＝3,800

・連結貸借対照表

子会社の「資本金」は消去されますので、連結貸借対照表における「資本金」は親会社の個別上の金額となります。

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	134,500	諸負債	43,000
のれん	475	資本金	50,000
		利益剰余金	38,175
		非支配株主持分	3,800
合計	134,975	合計	134,975

資本金：親会社の資本金

のれん：500－25＝475

配当の消去・修正

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 配当の消去・修正の意味を理解しよう！

② 連結仕訳をマスターしよう！

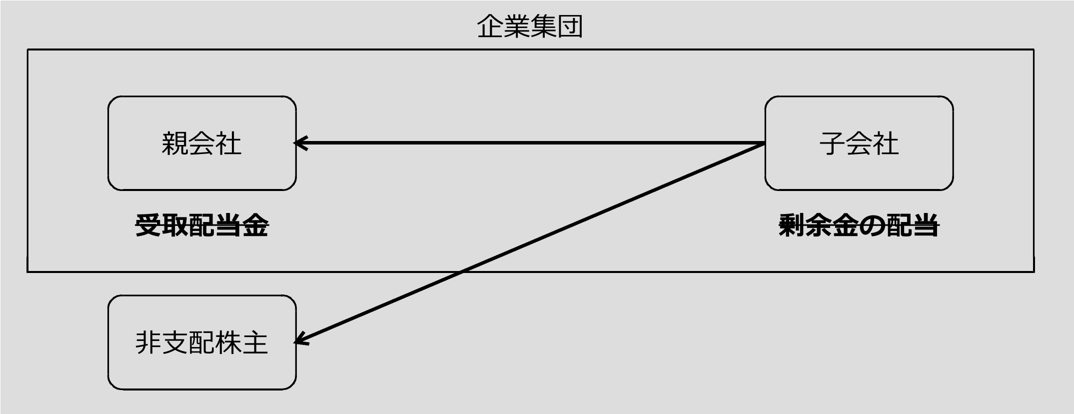
主な勘定科目

「受取配当金」勘定（営業外収益）

「剰余金の配当」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

「非支配株主持分当期変動額」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

子会社が剰余金の配当を行うと、子会社の株主である親会社と非支配株主がその配当を受け取ります。これに関して、連結仕訳の期中仕訳である子会社の「配当の消去・修正」を学習します。



（１）親会社に対する配当

子会社が行った剰余金の配当のうち親会社に対するものは、親会社では「**受取配当金**」として、損益計算書上、営業外収益に計上しています。また、子会社では利益剰余金の減少として処理し、株主資本等変動計算書上、利益剰余金の減少項目として「**剰余金の配当**」に計上しています。しかし、連結上は内部取引に該当するため、子会社の「剰余金の配当」と親会社の「受取配当金」を相殺消去します。

例えば、親会社持分比率が80%の子会社が2,000の剰余金の配当を行った場合、2,000×親会社持分比率80%＝1,600　の配当を親会社は受け取ります。

①　個別上の仕訳

・親会社

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
現　金　預　金	1,600	受　取　配　当　金	1,600

・子会社（親会社に対する配当のみ）

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
利益剰余金(剰余金の配当)	1,600	現　金　預　金	1,600

②　連結上あるべき仕訳

企業集団を単一の組織体として考える連結会計では、子会社から親会社への配当は内部取引と考えますので、仕訳はありません。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
仕　訳　な　し			

③　連結仕訳（②－①）

個別上の仕訳を合算すると「現金預金」は相殺されます。「受取配当金」と「剰余金の配当」が残りますので、それらを消去するためにそれぞれ貸借反対に連結仕訳を行います。なお、「剰余金の配当」は株主資本等変動計算書の科目です。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
受　取　配　当　金	**1,600**	**剰　余　金　の　配　当**	**1,600**

（２）非支配株主に対する配当

連結上の「剰余金の配当」は親会社が親会社の株主に行ったもののみとなります。したがって、子会社が行った剰余金の配当のうち非支配株主に対するものは、連結上「剰余金の配当」となりません。そこで、連結上、子会社が行った非支配株主に対する「剰余金の配当」は消去します。また、子会社が剰余金の配当を行うと子会社の資本（利益剰余金）が減少します。そこで、剰余金の配当による子会社の資本の減少のうち、非支配株主に対する分を「非支配株主持分の減少」として処理します。

例えば、親会社持分比率80%の子会社が2,000の剰余金の配当を行った場合、2,000×非支配株主持分比率20%＝400　の配当を非支配株主は受け取ります。

①　個別上の仕訳

・親会社

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
仕　訳　な　し			

・子会社（非支配株主に対する配当のみ）

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
利益剰余金(剰余金の配当)	400	現　金　預　金	400

②　連結上あるべき仕訳

連結会計では、子会社から非支配株主への配当の金額だけ、非支配株主持分を減少させます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
非支配株主持分当期変動額	400	現　金　預　金	400

③　連結仕訳（②－①）

個別上の仕訳の「現金預金」は連結上あるべき仕訳と同じですので、修正は不要です。「剰余金の配当」が残りますのでそれを消去するために貸方に、そして、「非支配株主持分当期変動額」を減少させるために借方に連結仕訳を行います。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
非支配株主持分当期変動額	**400**	**剰 余 金 の 配 当**	**400**

（３）まとめ

親会社に対する配当と非支配株主に対する配当をまとめますと、以下の連結仕訳となります。なお、子会社の個別株主資本等変動計算書における「剰余金の配当」は全額消去されますので、連結株主資本等変動計算書における「剰余金の配当」は、親会社における個別上の「剰余金の配当」の金額となります。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
受 取 配 当 金	**1,600**	**剰 余 金 の 配 当**	**2,000**
非支配株主持分当期変動額	**400**		

受取配当金：2,000×親会社持分比率80%＝1,600

非支配株主持分当期変動額：2,000×非支配株主持分比率20%＝400

例題　親会社P社は2031年3月31日に、S社の発行済株式の80%を12,500円で取得し、S社を子会社とした。2031年3月31日におけるS社の資本は、資本金10,000円、利益剰余金5,000円であった。そこで、2032年3月期の連結財務諸表を作成しなさい。なお、のれんは定額法で20年で償却する。また、2032年3月期におけるP社及びS社の個別財務諸表は以下のとおりである。

損益計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
売上原価	28,000	18,000	売上高	46,000	29,000
販売費及び一般管理費	7,000	8,000	営業外収益	4,000	1,000
当期純利益	15,000	4,000			
合計	50,000	30,000	合計	50,000	30,000

株主資本等変動計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
資本金当期末残高	50,000	10,000	資本金当期首残高	50,000	10,000
剰余金の配当	6,000	2,000	利益剰余金当期首残高	20,000	5,000
利益剰余金当期末残高	29,000	7,000	当期純利益	15,000	4,000
合計	35,000	9,000	合計	35,000	9,000

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸資産	106,500	20,000	諸負債	40,000	3,000
子会社株式	12,500	—	資本金	50,000	10,000
			利益剰余金	29,000	7,000
合計	119,000	20,000	合計	119,000	20,000

① 開始仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金当期首残高	**10,000**	**子会社株式**	**12,500**
利益剰余金当期首残高	**5,000**	**非支配株主持分当期首残高**	**3,000**
のれん	**500**		

のれん：12,500－(10,000＋5,000)×親会社持分比率80%＝500

非支配株主持分：(10,000＋5,000)×非支配株主持分比率20%＝3,000

② のれんの償却

借方科目	金額	貸方科目	金額
のれん償却	**25**	**のれん**	**25**

のれん償却：500÷20年＝25

③ 当期純利益の按分

借方科目	金額	貸方科目	金額
非支配株主に帰属する当期純利益	**800**	**非支配株主持分当期変動額**	**800**

非支配株主に帰属する当期純利益：4,000×非支配株主持分比率20%＝800

④ 配当の消去・修正

借方科目	金額	貸方科目	金額
受取配当金	**1,600**	**剰余金の配当**	**2,000**
非支配株主持分当期変動額	**400**		

受取配当金：2,000×親会社持分比率80%＝1,600

非支配株主持分当期変動額：2,000×非支配株主持分比率20%＝400

⑤　連結財務諸表

・連結損益計算書

連結損益計算書

科目	金額
売上高	75,000
売上原価	46,000
売上総利益	29,000
販売費及び一般管理費	15,025
営業利益	13,975
営業外収益	3,400
経常利益	17,375
当期純利益	17,375
非支配株主に帰属する当期純利益	800
親会社株主に帰属する当期純利益	16,575

販売費及び一般管理費：P社7,000＋S社8,000＋のれん償却25

＝15,025

営業外収益：P社4,000＋S社1,000－受取配当金1,600＝3,400

・連結株主資本等変動計算書

子会社の資本金当期首残高10,000、利益剰余金当期首残高5,000はすべて消去されます。したがって、支配獲得年度の翌年度における連結株主資本等変動計算書の資本金当期首残高50,000、利益剰余金当期首残高20,000は親会社の個別上の金額となります。

子会社の「剰余金の配当」はすべて消去されますので、連結株主資本等変動計算書における「剰余金の配当」は親会社の個別上の金額となります。

連結株主資本等変動計算書

	株主資本		非支配株主持分	純資産合計
	資本金	利益剰余金		
当期首残高	50,000	20,000	3,000	73,000
剰余金の配当		△6,000		△6,000
親会社株主に帰属する当期純利益		16,575		16,575
株主資本以外の項目の当期変動額			400	400
当期末残高	50,000	30,575	3,400	83,975

資本金当期首残高：親会社の資本金当期首残高

利益剰余金当期首残高：親会社の利益剰余金当期首残高

非支配株主持分当期変動額：当期純利益の按分800－配当の消去・修正400＝400

または、当期末残高3,400－当期首残高3,000＝400

非支配株主持分当期末残高：子会社資本合計(10,000+7,000)

×非支配株主持分比率20%＝3,400

・連結貸借対照表

子会社の「資本金」は消去されますので、連結貸借対照表における「資本金」は親会社の個別上の金額となります。

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	126,500	諸負債	43,000
のれん	475	資本金	50,000
		利益剰余金	30,575
		非支配株主持分	3,400
合計	126,975	合計	126,975

資本金：親会社の資本金

のれん：500－25＝475

例題　前の **例題** において、2033年3月期の連結財務諸表作成に関する開始仕訳を答えなさい。なお、2033年3月期におけるP社及びS社の株主資本等変動計算書（一部）は以下のとおりである。

株主資本等変動計算書（一部）

科目	P社	S社	科目	P社	S社
			資本金当期首残高	50,000	10,000
			利益剰余金当期首残高	29,000	7,000

① 2032年3月期の連結仕訳

・開始仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金当期首残高	10,000	子会社株式	12,500
利益剰余金当期首残高	5,000	非支配株主持分当期首残高	3,000
のれん	500		

・のれんの償却

借方科目	金額	貸方科目	金額
のれん償却	25	のれん	25

・当期純利益の按分

借方科目	金額	貸方科目	金額
非支配株主に帰属する当期純利益	800	非支配株主持分当期変動額	800

・配当の消去・修正

借方科目	金額	貸方科目	金額
受取配当金	1,600	剰余金の配当	2,000
非支配株主持分当期変動額	400		

② 2033年3月期開始仕訳

2032年3月期の連結仕訳のうち、「のれん償却」「非支配株主に帰属する当期純利益」「受取配当金」「剰余金の配当」は「利益剰余金当期首残高」として仕訳を行います。

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金当期首残高	**10,000**	**子会社株式**	**12,500**
利益剰余金当期首残高	**5,425**	**非支配株主持分当期首残高**	**3,400**
のれん	**475**		

利益剰余金当期首残高：5,000＋のれん償却25
＋非支配株主に帰属する当期純利益800
＋受取配当金1,600－剰余金の配当2,000＝5,425

のれん：500－25＝475

非支配株主持分当期首残高：子会社資本合計(10,000+7,000)
×非支配株主持分比率20%＝3,400

③ 参考｛連結株主資本等変動計算書（一部)｝

子会社の資本金当期首残高10,000、利益剰余金当期首残高5,425が消去されます。したがって、支配獲得年度の翌々年度における連結株主資本等変動計算書の資本金当期首残高50,000は親会社の個別上の金額となりますが、利益剰余金当期首残高30,575は親会社の個別上の金額となりません。

連結株主資本等変動計算書

	株主資本		非支配株主持分	純資産合計
	資本金	利益剰余金		
当期首残高	50,000	30,575	3,400	83,975

連結精算表

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

連結精算表の作成方法をマスターしよう！

（１）ひな型

連結損益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結貸借対照表を作成する連結精算表のひな型は以下です。

連結精算表

科目	個別財務諸表		消去・修正		連結財務諸表
	親会社	子会社	借方	貸方	
貸借対照表					連結貸借対照表
諸資産	××	××			××
子会社株式	××	—		××	—
資産合計	××	××	××	××	××
諸負債	(××)	(××)			(××)
資本金	(××)	(××)	××	××	(××)
利益剰余金	(××)	(××)	××	××	(××)
非支配株主持分	—	—	××	××	(××)
負債・純資産合計	(××)	(××)	××	××	(××)
損益計算書					連結損益計算書
売上高	(××)	(××)			(××)
売上原価	××	××			××
販売費及び一般管理費	××	××			××
営業外収益	(××)	(××)	××		(××)
当期純利益	(××)	(××)	××	××	(××)
非支配株主に帰属する当期純利益			××		××
親会社株主に帰属する当期純利益			××	××	(××)
株主資本等変動計算書					連結株主資本等変動計算書
資本金当期首残高	(××)	(××)	××		(××)
資本金当期末残高	(××)	(××)	××	××	(××)
利益剰余金当期首残高	(××)	(××)	××		(××)
剰余金の配当	××	××		××	××
親会社株主に帰属する当期純利益	(××)	(××)	××	××	(××)
利益剰余金当期末残高	(××)	(××)	××	××	(××)
非支配株主持分当期首残高	—	—		××	(××)
非支配株主持分当期変動額	—	—	××	××	(××)
非支配株主持分当期末残高	—	—	××	××	(××)

（2）記入方法

　連結精算表は「連結貸借対照表」「連結損益計算書」「連結株主資本等変動計算書」の３つに区分されていますが、「連結損益計算書 → 連結株主資本等変動計算書 → 連結貸借対照表」という順に作成します。具体的な記入方法は以下となります。

①　連結仕訳を「消去・修正」欄に記入します。

②　連結損益計算書における「消去・修正」欄の「当期純利益」及び「親会社株主に帰属する当期純利益」の金額を求めます。

③　「親会社株主に帰属する当期純利益」の金額を、連結株主資本等変動計算書の利益剰余金における「親会社株主に帰属する当期純利益」に同額を記入します。

科目	個別財務諸表		消去・修正		連結財務諸表
	親会社	子会社			
⋮					
損益計算書					連結損益計算書
売上高	(××)	(××)			⑦ (××)
売上原価	××	××			⑦ ××
販売費及び一般管理費	××	××	① ××		⑦ ××
営業外収益	(××)	(××)	① ××		⑦ (××)
当期純利益	(××)	(××)	② ××	② ××	⑦ (××)
非支配株主に帰属する当期純利益			① ××		⑦ ××
親会社株主に帰属する当期純利益			② ××	② ××	⑦ (××)
株主資本等変動計算書					連結株主資本等変動計算書
⋮					
親会社株主に帰属する当期純利益	(××)	(××)	③ ××	③ ××	⑦ (××)

④　連結株主資本等変動計算書における「消去・修正」欄の各純資産の「当期末残高」の金額を求めます。

⑤　各純資産の「当期末残高」の金額を、連結貸借対照表の各純資産に同額を記入します。

科　目	個別財務諸表		消去・修正		連　結 財務諸表
	親会社	子会社			
<u>貸　借　対　照　表</u>					<u>連結貸借対照表</u>
⋮					
資　本　金	(××)	(××)	⑤ ××	⑤ ××	⑦ (××)
利　益　剰　余　金	(××)	(××)	⑤ ××	⑤ ××	⑦ (××)
非支配株主持分	—	—	⑤ ××	⑤ ××	⑦ (××)
⋮					
<u>株主資本等変動計算書</u>					<u>連結株主資本等変動計算書</u>
資本金当期首残高	(××)	(××)	① ××		⑦ (××)
資本金当期末残高	(××)	(××)	④ ××	④ ××	⑦ (××)
利益剰余金当期首残高	(××)	(××)	① ××		⑦ (××)
剰　余　金　の　配　当	××	××		① ××	⑦ ××
親会社株主に帰属する当期純利益	(××)	(××)	③ ××	③ ××	⑦ (××)
利益剰余金当期末残高	(××)	(××)	④ ××	④ ××	⑦ (××)
非支配株主持分当期首残高	—	—		① ××	⑦ (××)
非支配株主持分当期変動額	—	—	① ××	① ××	⑦ (××)
非支配株主持分当期末残高	—	—	④ ××	④ ××	⑦ (××)

⑥　連結貸借対照表における「消去・修正」欄における「資産合計」及び「負債・純資産合計」の金額を求めます。

⑦　親会社と子会社の個別財務諸表の金額を合算し、「消去・修正」欄の金額を加減算し、連結財務諸表の金額を求めます。

科目	個別財務諸表		消去・修正		連結財務諸表
	親会社	子会社			
貸借対照表					連結貸借対照表
諸資産	××	××			⑦ ××
のれん	—	—	① ××	① ××	⑦ ××
子会社株式	××	—		① ××	—
資産合計	××	××	⑥ ××	⑥ ××	⑦ ××
諸負債	(××)	(××)			⑦ (××)
資本金	(××)	(××)	⑤ ××	⑤ ××	⑦ (××)
利益剰余金	(××)	(××)	⑤ ××	⑤ ××	⑦ (××)
非支配株主持分	—	—	⑤ ××	⑤ ××	⑦ (××)
負債・純資産合計	(××)	(××)	⑥ ××	⑥ ××	⑦ (××)

例題　親会社P社は2031年3月31日に、S社の発行済株式の80%を12,500円で取得し、S社を子会社とした。2031年3月31日におけるS社の資本は、資本金10,000円、利益剰余金5,000円であった。また、2032年3月期にS社は3,000円の当期純利益を計上したが、剰余金の配当は行わなかった。

そこで、2033年3月期の連結精算表を作成しなさい。なお、のれんは定額法で20年で償却する。また、2033年3月期におけるP社及びS社の個別財務諸表は以下のとおりである。

損益計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
売　上　原　価	28,000	18,000	売　　上　　高	46,000	29,000
販売費及び一般管理費	7,000	8,000	営 業 外 収 益	4,000	1,000
当 期 純 利 益	15,000	4,000			
合計	50,000	30,000	合計	50,000	30,000

株主資本等変動計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
資本金当期末残高	50,000	10,000	資本金当期首残高	50,000	10,000
剰 余 金 の 配 当	6,000	2,000	利益剰余金当期首残高	20,000	8,000
利益剰余金当期末残高	29,000	10,000	当 期 純 利 益	15,000	4,000
合計	35,000	12,000	合計	35,000	12,000

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸　　資　　産	106,500	23,000	諸　　負　　債	40,000	3,000
子 会 社 株 式	12,500	―	資　　本　　金	50,000	10,000
			利 益 剰 余 金	29,000	10,000
合計	119,000	23,000	合計	119,000	23,000

(1) 開始仕訳

① 支配獲得時（2031年3月期）の投資と資本の相殺

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
資本金当期首残高	10,000	子 会 社 株 式	12,500
利益剰余金当期首残高	5,000	非支配株主持分当期首残高	3,000
の れ ん	500		

のれん：12,500－(10,000＋5,000)×親会社持分比率80%＝500

非支配株主持分当期首残高：(10,000＋5,000)

×非支配株主持分比率20%＝3,000

② 2032年3月期のれんの償却

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
利益剰余金当期首残高	25	の れ ん	25

利益剰余金当期首残高（のれん償却）：500÷20年＝25

③ 2032年3月期の当期純利益の按分

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
利益剰余金当期首残高	600	非支配株主持分当期首残高	600

利益剰余金当期首残高（非支配株主に帰属する当期純利益）：3,000

×非支配株主持分比率20%＝600

④ 開始仕訳（①～③の合計）

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
資本金当期首残高	**10,000**	**子 会 社 株 式**	**12,500**
利益剰余金当期首残高	**5,625**	**非支配株主持分当期首残高**	**3,600**
の れ ん	**475**		

非支配株主持分当期首残高：(10,000＋8,000)

×非支配株主持分比率20%＝3,600

(2) のれんの償却

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
販売費及び一般管理費 (のれん償却)	**25**	**の　れ　ん**	**25**

のれん償却：500÷20年＝25

(3) 当期純利益の按分

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
非支配株主に帰属する当期純利益	**800**	**非支配株主持分当期変動額**	**800**

非支配株主に帰属する当期純利益：4,000×非支配株主持分比率20%＝800

(4) 配当の消去・修正

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
営業外収益 (受取配当金)	**1,600**	**剰余金の配当**	**2,000**
非支配株主持分当期変動額	**400**		

受取配当金：2,000×親会社持分比率80%＝1,600

非支配株主持分当期変動額：2,000×非支配株主持分比率20%＝400

(5) 連結精算表

連 結 精 算 表

科目	個別財務諸表		消去・修正		連結財務諸表
	親会社	子会社	借方	貸方	
貸借対照表					連結貸借対照表
諸資産	106,500	23,000			129,500
子会社株式	12,500	—		12,500	—
のれん	—	—	475	25	450
資産合計	119,000	23,000	475	12,525	129,950
諸負債	(40,000)	(3,000)			(43,000)
資本金	(50,000)	(10,000)	10,000		(50,000)
利益剰余金	(29,000)	(10,000)	8,050	2,000	(32,950)
非支配株主持分	—	—	400	4,400	(4,000)
負債・純資産合計	(119,000)	(23,000)	18,450	6,400	(129,950)
損益計算書					連結損益計算書
売上高	(46,000)	(29,000)			(75,000)
売上原価	28,000	18,000			46,000
販売費及び一般管理費	7,000	8,000	25		15,025
営業外収益	(4,000)	(1,000)	1,600		(3,400)
当期純利益	(15,000)	(4,000)	1,625		(17,375)
非支配株主に帰属する当期純利益			800		800
親会社株主に帰属する当期純利益			2,425		(16,575)
株主資本等変動計算書					連結株主資本等変動計算書
資本金当期首残高	(50,000)	(10,000)	10,000		(50,000)
資本金当期末残高	(50,000)	(10,000)	10,000		(50,000)
利益剰余金当期首残高	(20,000)	(8,000)	5,625		(22,375)
剰余金の配当	6,000	2,000		2,000	6,000
親会社株主に帰属する当期純利益	(15,000)	(4,000)	2,425		(16,575)
利益剰余金当期末残高	(29,000)	(10,000)	8,050	2,000	(32,950)
非支配株主持分当期首残高	—	—		3,600	(3,600)
非支配株主持分当期変動額	—	—	400	800	(400)
非支配株主持分当期末残高	—	—	400	4,400	(4,000)

連結会計①　問題

問題1　以下の資料にもとづいて、2032年3月期の連結財務諸表を作成しなさい。なお、P社及びS社ともに決算日は3月31日である。

［資料］

1．親会社P社は2030年3月31日に、S社の発行済株式の60%を45,000円で取得し、S社を子会社とした。2030年3月31日におけるS社の資本は、資本金50,000円、利益剰余金10,000円であった。

2．のれんは発生年度の翌年から定額法により20年で償却する。

3．2031年3月期において、S社は12,000円の当期純利益を獲得し、配当を2,000円行っている。

４．2032年3月期におけるP社及びS社の個別財務諸表は以下のとおりである。

損益計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
売上原価	140,000	75,000	売上高	200,000	100,000
販売費及び一般管理費	15,000	11,000	営業外収益	12,000	10,000
営業外費用	11,000	7,000	特別利益	9,000	3,000
特別損失	5,000	2,000			
当期純利益	50,000	18,000			
合計	221,000	113,000	合計	221,000	113,000

株主資本等変動計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
資本金当期末残高	100,000	50,000	資本金当期首残高	100,000	50,000
剰余金の配当	10,000	3,000	利益剰余金当期首残高	80,000	20,000
利益剰余金当期末残高	120,000	35,000	当期純利益	50,000	18,000
合計	130,000	38,000	合計	130,000	38,000

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸資産	302,000	172,000	諸負債	127,000	87,000
S社株式	45,000	ー	資本金	100,000	50,000
			利益剰余金	120,000	35,000
合計	347,000	172,000	合計	347,000	172,000

問題2　以下の資料にもとづいて、2032年3月期の連結財務諸表を作成しなさい。なお、P社及びS社ともに決算日は3月31日である。

［資料］

1．親会社P社は2030年3月31日に、S社の発行済株式の70%を40,000円で取得し、S社を子会社とした。2030年3月31日におけるS社の資本は、資本金50,000円、利益剰余金10,000円であった。

2．のれんは発生年度の翌年から定額法により20年で償却する。

3．2031年3月期において、S社は12,000円の当期純利益を獲得し、配当を2,000円行っている。

4．2032年3月期におけるP社及びS社の個別財務諸表は以下のとおりである。

損益計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
売上原価	140,000	75,000	売上高	200,000	100,000
販売費及び一般管理費	15,000	11,000	営業外収益	12,000	10,000
営業外費用	11,000	7,000	特別利益	9,000	3,000
特別損失	5,000	2,000			
当期純利益	50,000	18,000			
合計	221,000	113,000	合計	221,000	113,000

株主資本等変動計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
資本金当期末残高	100,000	50,000	資本金当期首残高	100,000	50,000
剰余金の配当	10,000	3,000	利益剰余金当期首残高	80,000	20,000
利益剰余金当期末残高	120,000	35,000	当期純利益	50,000	18,000
合計	130,000	38,000	合計	130,000	38,000

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸資産	307,000	172,000	諸負債	127,000	87,000
S社株式	40,000	ー	資本金	100,000	50,000
			利益剰余金	120,000	35,000
合計	347,000	172,000	合計	347,000	172,000

連結会計①　答案用紙

問題1

連結損益計算書

科目	金額
売上高	
売上原価	
売上総利益	
販売費及び一般管理費	
営業利益	
営業外収益	
営業外費用	
経常利益	
特別利益	
特別損失	
当期純利益	
非支配株主に帰属する当期純利益	
親会社株主に帰属する当期純利益	

連結株主資本等変動計算書

	株　主　資　本		非支配株主持分	純資産合計
	資　本　金	利益剰余金		
当期首残高				
剰余金の配当				
親会社株主に帰属する当期純利益				
株主資本以外の項目の当期変動額				
当期末残高				

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸　資　産		諸　負　債	
(　　　　　)		資　本　金	
		利益剰余金	
		非支配株主持分	
合計		合計	

問題2

連結損益計算書

科目	金額
売上高	
売上原価	
売上総利益	
販売費及び一般管理費	
営業利益	
営業外収益	
営業外費用	
経常利益	
特別利益	
特別損失	
当期純利益	
非支配株主に帰属する当期純利益	
親会社株主に帰属する当期純利益	

連結株主資本等変動計算書

	株主資本		非支配株主持分	純資産合計
	資本金	利益剰余金		
当期首残高				
剰余金の配当				
親会社株主に帰属する当期純利益				
株主資本以外の項目の当期変動額				
当期末残高				

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産		諸負債	
		資本金	
		利益剰余金	
		非支配株主持分	
合計		合計	

連結会計①　解答解説

問題1　**解答**

連結損益計算書

科目	金額
売上高	300,000
売上原価	215,000
売上総利益	85,000
販売費及び一般管理費	26,450
営業利益	58,550
営業外収益	20,200
営業外費用	18,000
経常利益	60,750
特別利益	12,000
特別損失	7,000
当期純利益	65,750
非支配株主に帰属する当期純利益	7,200
親会社株主に帰属する当期純利益	58,550

連結株主資本等変動計算書

	株　主　資　本		非 支 配 株主持分	純　資　産 合　　計
	資　本　金	利益剰余金		
当期首残高	100,000	85,550	28,000	213,550
剰余金の配当		△10,000		△10,000
親会社株主に帰属する当期純利益		58,550		58,550
株主資本以外の項目の当期変動額			6,000	6,000
当期末残高	100,000	134,100	34,000	268,100

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸　　資　　産	474,000	諸　　負　　債	214,000
(の　　れ　　ん)	8,100	資　　本　　金	100,000
		利　益　剰　余　金	134,100
		非支配株主持分	34,000
合計	482,100	合計	482,100

問題2　**解答**

連結損益計算書

科目	金額
売上高	300,000
売上原価	215,000
売上総利益	85,000
販売費及び一般管理費	26,000
営業利益	59,000
営業外収益	19,900
営業外費用	18,000
経常利益	60,900
特別利益	12,000
特別損失	7,000
当期純利益	65,900
非支配株主に帰属する当期純利益	5,400
親会社株主に帰属する当期純利益	60,500

連結株主資本等変動計算書

	株主資本		非支配株主持分	純資産合計
	資本金	利益剰余金		
当期首残高	100,000	89,000	21,000	210,000
剰余金の配当		△10,000		△10,000
親会社株主に帰属する当期純利益		60,500		60,500
株主資本以外の項目の当期変動額			4,500	4,500
当期末残高	100,000	139,500	25,500	265,000

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	479,000	諸負債	214,000
		資本金	100,000
		利益剰余金	139,500
		非支配株主持分	25,500
合計	479,000	合計	479,000

問題1　**解説**

①　開始仕訳

・2030年3月31日における投資と資本の相殺消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金当期首残高	50,000	S社株式	45,000
利益剰余金当期首残高	10,000	非支配株主持分当期首残高	24,000
のれん	9,000		

のれん：45,000－(50,000＋10,000)×親会社持分比率60%＝9,000

非支配株主持分当期首残高：(50,000＋10,000)

×非支配株主持分比率40%＝24,000

・前期ののれんの償却

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	450	のれん	450

利益剰余金当期首残高：9,000÷20年＝のれん償却額450

・前期の当期純利益の按分

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	4,800	非支配株主持分当期首残高	4,800

利益剰余金当期首残高：S社の前期の当期純利益12,000

×非支配株主持分比率40%＝非支配株主に帰属する当期純利益4,800

・前期の配当の消去・修正

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	1,200	利益剰余金当期首残高	2,000
非支配株主持分当期首残高	800		

利益剰余金当期首残高(借方)：2,000×親会社持分比率60%＝受取配当金1,200

非支配株主持分当期首残高：2,000×非支配株主持分比率40%＝800

利益剰余金当期首残高(貸方)：S社の前期の配当2,000

・合計（当期の開始仕訳）

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金当期首残高	**50,000**	**S社株式**	**45,000**
利益剰余金当期首残高	**14,450**	**非支配株主持分当期首残高**	**28,000**
のれん	**8,550**		

非支配株主持分当期首残高：(50,000＋20,000)

×非支配株主持分比率40%＝28,000

② のれんの償却

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
販売費及び一般管理費	**450**	**の　れ　ん**	**450**

販売費及び一般管理費：9,000÷20年＝のれん償却額450

③ 当期純利益の按分

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
非支配株主に帰属する当期純利益	**7,200**	**非支配株主持分当期変動額**	**7,200**

非支配株主に帰属する当期純利益：18,000×非支配株主持分比率40%＝7,200

④ 配当の消去・修正

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
営業外収益	**1,800**	**剰余金の配当**	**3,000**
非支配株主持分当期変動額	**1,200**		

営業外収益：3,000×親会社持分比率60%＝受取配当金1,800

非支配株主持分当期変動額：3,000×非支配株主持分比率40%＝1,200

問題2　**解説**

①　開始仕訳

・2030年3月31日における投資と資本の相殺消去

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
資本金当期首残高	50,000	S　社　株　式	40,000
利益剰余金当期首残高	10,000	非支配株主持分当期首残高	18,000
		利益剰余金当期首残高	2,000

非支配株主持分当期首残高：(50,000＋10,000)
×非支配株主持分比率30%＝18,000

利益剰余金当期首残高(貸方)：(50,000＋10,000)×親会社持分比率70%
－40,000＝負ののれん発生益2,000

・前期の当期純利益の按分

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
利益剰余金当期首残高	3,600	非支配株主持分当期首残高	3,600

利益剰余金当期首残高：S社の前期の当期純利益12,000
×非支配株主持分比率30%＝非支配株主に帰属する当期純利益3,600

・前期の配当の消去・修正

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
利益剰余金当期首残高	1,400	利益剰余金当期首残高	2,000
非支配株主持分当期首残高	600		

利益剰余金当期首残高(借方)：2,000×親会社持分比率70%＝受取配当金1,400

非支配株主持分当期首残高：2,000×非支配株主持分比率30%＝600

利益剰余金当期首残高(貸方)：S社の前期の配当2,000

・合計（当期の開始仕訳）

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
資本金当期首残高	**50,000**	**S　社　株　式**	**40,000**
利益剰余金当期首残高	**11,000**	**非支配株主持分当期首残高**	**21,000**

非支配株主持分当期首残高：(50,000＋20,000)
×非支配株主持分比率30%＝21,000

② 当期純利益の按分

借方科目	金額	貸方科目	金額
非支配株主に帰属する当期純利益	**5,400**	**非支配株主持分当期変動額**	**5,400**

非支配株主に帰属する当期純利益：18,000×非支配株主持分比率30%＝5,400

③ 配当の消去・修正

借方科目	金額	貸方科目	金額
営業外収益	**2,100**	**剰余金の配当**	**3,000**
非支配株主持分当期変動額	**900**		

営業外収益：3,000×親会社持分比率70%＝受取配当金2,100

非支配株主持分当期変動額：3,000×非支配株主持分比率30%＝900

連結会計②

成果連結（商品売買取引）

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 売上高と仕入高の相殺消去の意味を理解しよう！

② 売上債権と仕入債務の相殺消去の意味を理解しよう！

③ 連結仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「売上高」勘定（収益）・「売上原価」勘定（費用）

「売掛金」勘定（資産）・「買掛金」勘定（負債）

（１）成果連結

連結仕訳には、対象となる取引の内容によって、①親会社の投資と子会社の資本に関する取引の消去・修正を行う「**資本連結**（しほんれんけつ）」と、②親会社の売上と子会社の仕入の取引等の消去・修正を行う「**成果連結**（せいかれんけつ）」があります。これまでは、資本連結を学習してきましたが、ここからは成果連結を学習します。まず、「連結会社間取引等の相殺消去」に関する連結仕訳を学習します。

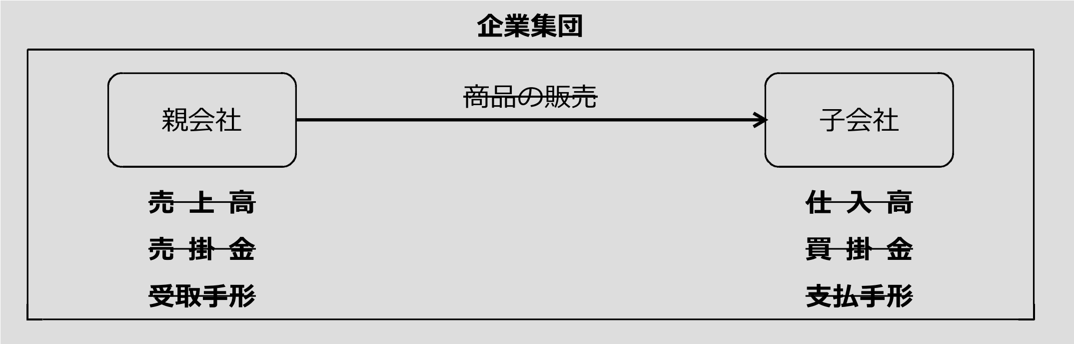
親会社と子会社との取引は企業集団内の取引であり、連結上は**内部取引**であるため、相殺消去します。また、連結会社に対する債権と債務の期末残高は、**企業集団内の取引から生じた残高**ですので、相殺消去します。相殺消去される項目の例としては、以下のものがあります。

	連結会社間取引 （連結損益計算書項目）	連結会社に対する債権・債務等 （連結貸借対照表項目）
商品売買取引	**売上高と仕入高の相殺消去**	**売上債権と仕入債務の相殺消去**
資金貸借取引	**受取利息と支払利息の相殺消去**	**貸付金と借入金の相殺消去** **未収利息と未払利息の相殺消去**

（２）商品売買取引

親会社が子会社に商品を販売している場合、連結上は内部取引に該当します。そこで、連結上は取引がなかったとするため、**「売上高と仕入高の相殺消去」**を行います。

また、期末に子会社に対する売上債権（売掛金・受取手形）及び親会社に対する仕入債務（買掛金・支払手形）の残高があった場合には、**「売上債権と仕入債務の相殺消去」**を行います。



例題　**親会社P社は子会社S社に商品を1,000円で販売し、代金は掛けとした。なお、期末現在、掛代金の決済は行われていない。そこで、必要な連結仕訳を答えなさい。**

①　個別上の仕訳

・親会社

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	1,000	売上	1,000

・子会社

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	1,000	買掛金	1,000

②　連結上あるべき仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕　訳　な　し			

③　連結仕訳（②－①）

個別上の仕訳を合算し、消去するためにそれぞれ貸借反対に連結仕訳を行います。なお、連結財務諸表は個別財務諸表をもとに作成しますので、連結仕訳も「売上」は「**売上高**」、「仕入」は「**売上原価**」といった財務諸表の科目で行います。

借方科目	金額	貸方科目	金額
売上高	**1,000**	**売上原価**	**1,000**
買掛金	**1,000**	**売掛金**	**1,000**

例題 **当期に親会社P社は子会社S社に商品を3,000円で掛けで販売した。なお、親会社P社は子会社S社から売掛金の代金として1,800円を受け取っており、子会社S社に対する売掛金の期末残高は1,200円であった。そこで、必要な連結仕訳を答えなさい。**

① 個別上の仕訳

・親会社

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
売　　掛　　金	3,000	売　　　　上	3,000
現　金　預　金	1,800	売　　掛　　金	1,800

・子会社

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
仕　　　　入	3,000	買　　掛　　金	3,000
買　　掛　　金	1,800	現　金　預　金	1,800

② 連結上あるべき仕訳

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
仕　訳　な　し			

③ 連結仕訳（②－①）

個別上の仕訳を合算すると、「現金預金」は相殺されます。それ以外の科目は相殺消去するためにそれぞれ貸借反対に連結仕訳を行います。

なお、解答作成上は、「売上」や「仕入」等の損益項目は、**当期に発生した金額**を相殺消去して下さい。また、「売掛金」や「買掛金」といった貸借対照表項目は、当期中の増減を考えずに**当期末の残高**を相殺消去すれば良いです。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
売　　上　　高	**3,000**	**売　上　原　価**	**3,000**
買　　掛　　金	**1,200**	**売　　掛　　金**	**1,200**

売掛金：3,000－1,800＝期末残高1,200

成果連結（手形取引）

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 連結上あるべき仕訳をイメージできるようになろう！

② 連結仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「受取手形」勘定（資産）・「支払手形」勘定（負債）

「借入金（短期借入金）」勘定（負債）

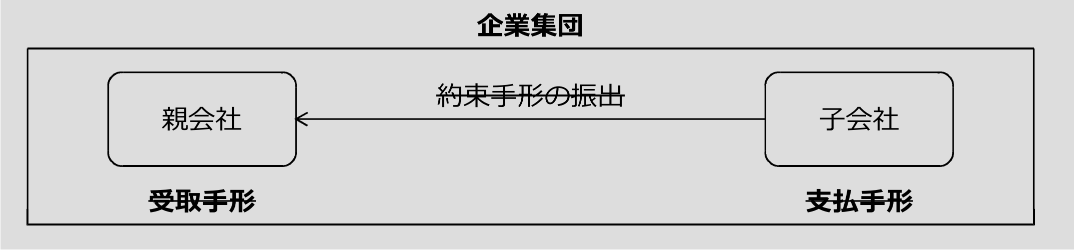
「手形売却損」勘定（営業外費用）

「支払利息」勘定（営業外費用）

「前払費用（前払利息）」勘定（資産）

（１）連結会社振出手形を他の連結会社が保有している場合

連結会社間で約束手形を振り出した場合、それぞれの会社では受取手形や支払手形で処理していますが、連結上は取引が行われていないことになります。そこで、受取手形と支払手形の残高があった場合には「**受取手形と支払手形の相殺消去**」を行います。



例題　親会社P社は子会社S社から売掛金の決済代金として約束手形1,000円を受け取った。なお、期末現在、手形代金の決済は行われていない。そこで、必要な連結仕訳を答えなさい。

①　個別上の仕訳

・親会社

借方科目	金額	貸方科目	金額
受取手形	1,000	売掛金	1,000

・子会社

借方科目	金額	貸方科目	金額
買掛金	1,000	支払手形	1,000

②　連結上あるべき仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕訳なし			

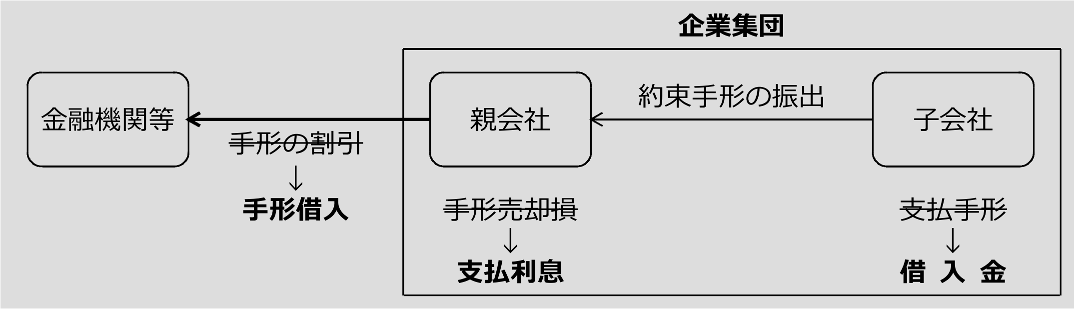
③　連結仕訳（②－①）

借方科目	金額	貸方科目	金額
支払手形	**1,000**	**受取手形**	**1,000**

（2）割引手形

子会社が親会社に振り出した約束手形を、親会社が金融機関等で割り引いた場合，連結上は「自己（企業集団）が振り出した手形を自己（企業集団）で割り引いた」ことになり、**手形振出による借入**と考えられます。そこで、「**支払手形**」から「**借入金**（通常、**短期借入金**）」に振り替えます。

手形売却損は借入金に対する利息の前払いと考えられますので、「**手形売却損**」から「**支払利息**」に振り替えます。また、割引手形が期末において未決済の場合、支払利息のうち次期以降の期間に対する分を「**支払利息**」から「**前払費用**（前払利息）」に振り替えます。



例題　**親会社P社は子会社S社から売掛金の決済代金として受け取った約束手形5,000円を企業集団外部の金融機関で割り引いた。なお、決算日において当該手形の満期日（決算日から1ヶ月後）は到来していない。そこで、必要な連結仕訳を答えなさい。また、割引時の手形売却損は240円であり、翌期首から満期日までの期間の額は100円であった。**

①　個別上の仕訳

・親会社

借方科目	金額	貸方科目	金額
受取手形	5,000	売掛金	5,000
現金預金 手形売却損	4,760 240	受取手形	5,000

・子会社

借方科目	金額	貸方科目	金額
買掛金	5,000	支払手形	5,000

②　連結上あるべき仕訳

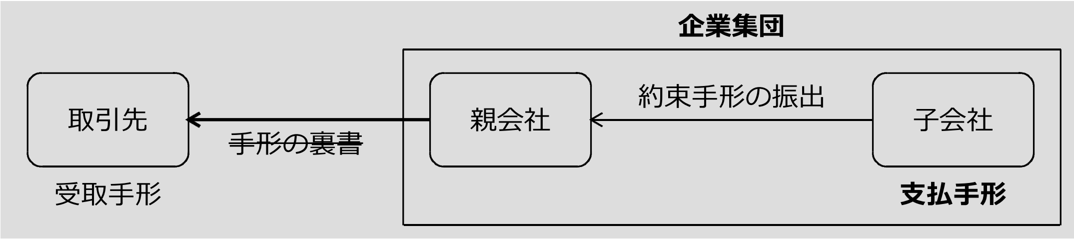
借方科目	金額	貸方科目	金額
現金預金	5,000	短期借入金	5,000
支払利息	240	現金預金	240
前払費用	100	支払利息	100

③　連結仕訳（②－①）

借方科目	金額	貸方科目	金額
支払手形	**5,000**	**短期借入金**	**5,000**
支払利息	**240**	**手形売却損**	**240**
前払費用	**100**	**支払利息**	**100**

（３）裏書手形

子会社が親会社に振り出した約束手形を、親会社が外部の第三者へ裏書譲渡した場合，連結上は「自己（企業集団）が振り出した手形を外部の第三者へ渡した」ことになり、手形の裏書譲渡ではなく、「企業集団による約束手形の振出」となります。子会社で計上している支払手形は外部の第三者への仕入債務であるため、修正する必要はありません。したがって、**特に連結仕訳はありません。**



例題　親会社P社は子会社S社から売掛金の決済として受け取った約束手形5,000円を企業集団外部の仕入先へ裏書譲渡した。なお、決算日において当該手形の満期日（決算日から1ヶ月後）は到来していない。そこで、必要な連結仕訳を答えなさい。

①　個別上の仕訳

・親会社

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
受取手形	5,000	売掛金	5,000
仕入	5,000	受取手形	5,000

・子会社

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
買掛金	5,000	支払手形	5,000

②　連結上あるべき仕訳

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕入	5,000	支払手形	5,000

③　連結仕訳（②－①）

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　訳　な　し			

成果連結（資金貸借取引）

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　貸付金と借入金の相殺消去の意味を理解しよう！

②　連結仕訳をマスターしよう！

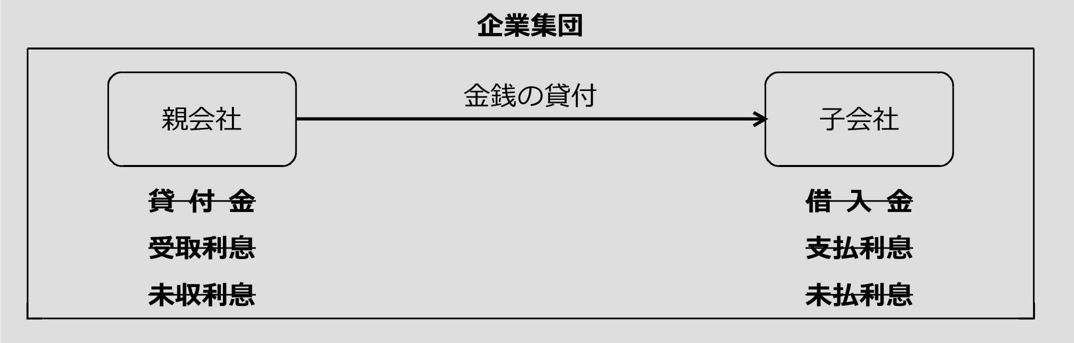
主な勘定科目

「貸付金」勘定（資産）・「借入金」勘定（負債）

「受取利息」勘定（営業外収益）・「支払利息」勘定（営業外費用）

親会社が子会社に金銭を貸し付けている場合、連結上は内部取引に該当します。そこで、連結上は取引がなかったとするため、「**貸付金と借入金の相殺消去**」を行います。

また、それに関連する「**受取利息と支払利息の相殺消去**」や「**未収利息と未払利息の相殺消去**」も行います。



例題　**親会社P社は当期首に子会社S社に対して、期間3年で8,000円を貸し付けている。当期末に利息として100円を受け取っている。なお、未収利息は生じていなかった。そこで、必要な連結仕訳を答えなさい。**

①　個別上の仕訳

・親会社

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
長　期　貸　付　金	8,000	現　　金　　預　　金	8,000
現　　金　　預　　金	100	受　　取　　利　　息	100

・子会社

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
現　　金　　預　　金	8,000	長　期　借　入　金	8,000
支　　払　　利　　息	100	現　　金　　預　　金	100

②　連結上あるべき仕訳

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
仕　訳　な　し			

③　連結仕訳（②－①）

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
長　期　借　入　金	**8,000**	**長　期　貸　付　金**	**8,000**
受　　取　　利　　息	**100**	**支　　払　　利　　息**	**100**

成果連結（貸倒引当金の消去）

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　貸倒引当金の消去の意味を理解しよう！

②　連結仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

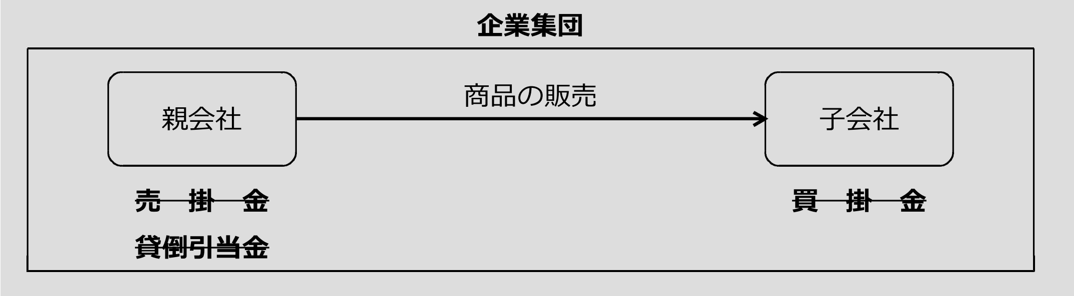
「貸倒引当金」勘定（資産のマイナス）

「貸倒引当金繰入」勘定（販売費及び一般管理費）

「利益剰余金当期首残高」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

（１）貸倒引当金の消去

個別上、売上債権や貸付金等に貸倒引当金が設定されていて、連結仕訳によってこれらの債権が消去された場合、設定対象の債権がなくなったので、これに対応する貸倒引当金も消去します。



例題　**親会社P社は決算日において、子会社S社に対する売掛金が5,000円ある。この売掛金に対して、100円の貸倒引当金を設定している。そこで、必要な連結仕訳を答えなさい。**

①　個別上の仕訳

・親会社

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	5,000	売上	5,000
貸倒引当金繰入	100	貸倒引当金	100

・子会社

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	5,000	買掛金	5,000

②　連結上あるべき仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕訳なし			

③　連結仕訳｛(②－①)、売上高と仕入高の相殺消去は省略します｝

借方科目	金額	貸方科目	金額
買掛金	**5,000**	**売掛金**	**5,000**
貸倒引当金	**100**	**貸倒引当金繰入**	**100**

（２）前期に貸倒引当金の消去を行っている場合

前期の連結仕訳で貸倒引当金の消去を行っている場合、当期の連結仕訳に影響を与えるので、注意が必要です。

まず、前期の連結仕訳で「貸倒引当金繰入」を消去した金額は、当期の連結仕訳において、「**利益剰余金当期首残高**」となります（これを前期の連結仕訳の「**引継**（ひきつぎ）（成果連結の開始仕訳）」といいます）。これは資本連結における開始仕訳と同じ考えで、前期の費用の減少は前期の利益を増加させ、前期の利益剰余金を増加させます。その結果、当期の「利益剰余金当期首残高」が増加するからです。

次に、通常、貸倒引当金は差額補充法で設定します。前期に相殺消去された債権に対する貸倒引当金と当期に相殺消去された債権に対する貸倒引当金の差額が、当期の連結仕訳における「貸倒引当金繰入」の金額となります。したがって、前期と当期に相殺消去される債権の大小関係で以下の２つの連結仕訳があります。

①　前期の相殺消去された債権　＜　当期の相殺消去された債権

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
貸倒引当金	×××	**利益剰余金当期首残高**	×××
		貸倒引当金繰入	×××

利益剰余金当期首残高：前期に相殺消去された債権に対する貸倒引当金

貸倒引当金：当期に相殺消去された債権に対する貸倒引当金

②　前期の相殺消去された債権　＞　当期の相殺消去された債権

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
貸倒引当金	×××	**利益剰余金当期首残高**	×××
貸倒引当金繰入	×××		

利益剰余金当期首残高：前期に相殺消去された債権に対する貸倒引当金

貸倒引当金：当期に相殺消去された債権に対する貸倒引当金

例題　**親会社P社は子会社S社に対する売掛金が前期末に5,000円（これに対する貸倒引当金100円）、当期末に8,000円（これに対する貸倒引当金160円）あった。そこで、必要な連結仕訳を答えなさい。なお、P社では、個別上、貸倒引当金繰入2,000円を計上している。**

① 個別上の仕訳

・親会社

借方科目	金額	貸方科目	金額
貸倒引当金繰入	60	貸倒引当金	60

貸倒引当金繰入：160－100＝60

・子会社

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕訳なし			

② 連結上あるべき仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕訳なし			

③ 連結仕訳

・前期の引継（開始仕訳）

借方科目	金額	貸方科目	金額
貸倒引当金	100	利益剰余金当期首残高	100

・期中仕訳（②－①）

借方科目	金額	貸方科目	金額
貸倒引当金	60	貸倒引当金繰入	60

・まとめ（前期の引継＋期中仕訳）

借方科目	金額	貸方科目	金額
貸倒引当金	**160**	**利益剰余金当期首残高**	**100**
		貸倒引当金繰入	**60**

例題　**親会社P社は子会社S社に対する売掛金が前期末に50,000円（これに対する貸倒引当金1,000円）、当期末に40,000円（これに対する貸倒引当金800円）あった。そこで、必要な連結仕訳を答えなさい。なお、P社では、個別上、貸倒引当金繰入2,000円を計上している。**

①　個別上の仕訳

・親会社（S社に対する分のみ）

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
貸　倒　引　当　金	200	貸倒引当金繰入	200

貸倒引当金：1,000－800＝200

（注）P社では個別上、貸倒引当金繰入2,000を計上していますが、子会社S社に対する売掛金の分200だけ、貸倒引当金繰入が少なく計上されています。

・子会社

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　訳　な　し			

②　連結上あるべき仕訳

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　訳　な　し			

③　連結仕訳

・前期の引継（開始仕訳）

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
貸　倒　引　当　金	1,000	利益剰余金当期首残高	1,000

・期中仕訳（②－①）

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
貸倒引当金繰入	200	貸　倒　引　当　金	200

・まとめ（前期の引継＋期中仕訳）

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
貸　倒　引　当　金	**800**	**利益剰余金当期首残高**	**1,000**
貸倒引当金繰入	**200**		

未実現損益の消去（ダウン・ストリーム）

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 未実現利益の消去の意味を理解しよう！

② 連結仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「土地売却益」勘定（特別利益）･「土地売却損」勘定（特別損失）

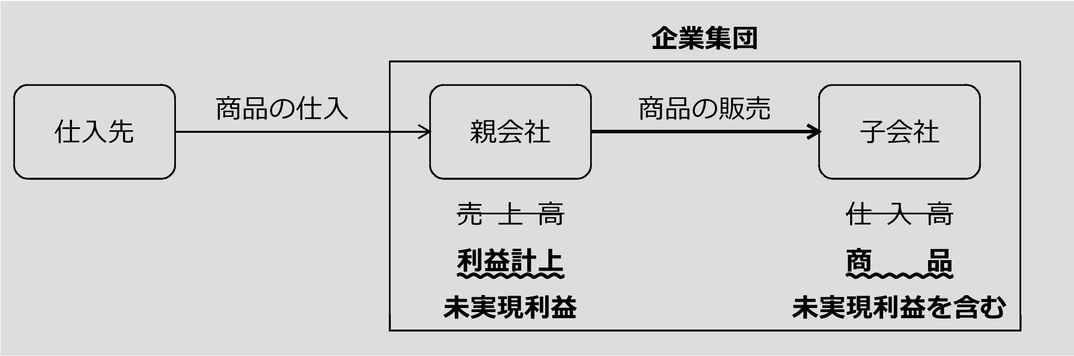
「土地」勘定（資産）

「売上原価」勘定（費用）･「商品」勘定（資産）

「利益剰余金当期首残高」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

親会社が子会社に商品や固定資産等について利益を付加して販売し、子会社において期末にその資産を保有している場合、企業集団で考えると、親会社が付加した利益は企業集団外部に販売していないので、売上が実現していない利益（これを**未実現利益**といいます）になります。

そこで、連結財務諸表を作成するためには、未実現利益の全額を消去します。なお、未実現利益の消去の対象となる資産には様々なものがありますが、2級では**土地**と**棚卸資産**に限定されています。



（１）未実現利益が生じるケース

未実現利益は親子会社間取引において、①親会社から子会社へ販売する「**ダウン・ストリーム**」と、②子会社から親会社へ販売する「**アップ・ストリーム**」があります。なお、ここでは、ダウン・ストリームを学習します。

（2）ダウン・ストリームにおける連結仕訳

期末における未実現利益を全額消去します。連結仕訳においては、未実現利益が含まれている資産を減額するとともに、関連する損益項目を減少させます。具体的には、土地の場合には「**土地**」と「**固定資産売却益（土地売却益）**」**、または、**「**固定資産売却損（土地売却損）**」、商品の場合は「**商品**」と「**売上原価**」を用います。

なお、未実現利益は親会社が利益を付加した土地や商品が、子会社において期末現在保有している場合です。親会社から仕入れた商品等を子会社が企業集団外部に販売したものは、企業集団で考えると実現利益になりますので、未実現利益の対象とはなりません。

① 土地に含まれる未実現損益の消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
土地売却益	×××	**土地**	×××

借方科目	金額	貸方科目	金額
土地	×××	**土地売却損**	×××

② 期末商品に含まれる未実現利益の消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
売上原価	×××	**商品**	×××

（３）土地に含まれる未実現損益の消去

例えば、親会社が現金で購入した土地2,000を、子会社に現金2,500で売却し、子会社が期末にこの土地を保有していた場合を考えます。

① 個別上の仕訳

・親会社

親会社では個別上、2,500－2,000＝500 の利益を計上しています。

借方科目	金額	貸方科目	金額
土地	2,000	現金	2,000
現金	2,500	土地	2,000
		土地売却益	500

・子会社

借方科目	金額	貸方科目	金額
土地	2,500	現金	2,500

② 連結上あるべき仕訳

連結会計では2,000で購入した土地が期末に残っていると考えます。

借方科目	金額	貸方科目	金額
土地	2,000	現金	2,000

③ 連結仕訳（②－①）

親会社の土地購入の仕訳は、連結上あるべき仕訳と同じです。

子会社では親会社から購入した金額2,500で土地を計上しています。しかし、連結上は2,000があるべき取得原価で、親会社が付加した利益500だけ多くなっています。そこで、その分「土地」を消去するとともに、「土地売却益」を消去します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
土地売却益	**500**	**土地**	**500**

これにより、連結貸借対照表における土地の金額2,000となります。また、土地売却益500という収益が減少するので、連結上の利益が500減少します。

例題　**親会社P社は子会社S社に2,000円で購入した土地を現金1,800円で売却した。なお、子会社S社は期末現在、当該土地を保有している。そこで、必要な連結仕訳を答えなさい。**

①　個別上の仕訳

・親会社

親会社では個別上、1,800－2,000＝200 の損失を計上しています。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
土　　　　地	2,000	現　　　　金	2,000
現　　　　金 土 地 売 却 損	1,800 200	土　　　　地	2,000

・子会社

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
土　　　　地	1,800	現　　　　金	1,800

②　連結上あるべき仕訳

連結会計では2,000で土地を購入し、それが期末に残っていると考えます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
土　　　　地	2,000	現　　　　金	2,000

③　連結仕訳（②－①）

親会社の土地購入の仕訳は、連結上あるべき仕訳と同じです。

子会社では親会社から購入した金額1,800で土地を計上しています。しかし、連結上は2,000があるべき取得原価で、親会社が計上した土地売却損200だけ少なくなっています。そこで、その分「土地」を増加させるとともに、「土地売却損」を消去します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
土　　　　地	**200**	**土 地 売 却 損**	**200**

このように、未実現損失が生じていても、原則として、それを消去します。これにより、連結貸借対照表における土地の金額2,000となります。また、土地売却損200という費用が減少するので、連結上の利益が200増加します。

（４）土地に含まれる未実現利益の引継（未実現利益の消去を行った翌年の処理）

前期の連結仕訳で「土地売却益」を消去した金額は、当期の連結仕訳において、「**利益剰余金当期首残高**」となります。前期の収益の減少は前期の利益を減少させ、前期の利益剰余金を減少させます。その結果、当期の「利益剰余金当期首残高」が減少するからです。

例えば、前期に子会社が親会社から購入した土地2,500（親会社の取得原価2,000）を、期末に子会社においてこの土地を保有していた場合を考えます。

① 個別上の仕訳

・親会社

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕訳なし			

・子会社

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕訳なし			

② 連結上あるべき仕訳

当期においては、連結会社間取引はありませんでしたので、仕訳はありません。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕訳なし			

③ 連結仕訳｛前期の引継（開始仕訳)｝

・前期の連結仕訳（参考）

借方科目	金額	貸方科目	金額
土地売却益	500	土地	500

・当期の連結仕訳｛前期の引継（開始仕訳)｝

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	**500**	**土地**	**500**

これにより、連結貸借対照表における土地の金額2,000となります。

（５）期末商品に含まれる未実現利益の消去

例えば、親会社が現金700で仕入れた商品を子会社に現金1,000で販売し、子会社が期末にこの商品を保有していた場合を考えます。

① 個別上の仕訳

・親会社

親会社では個別上、1,000－700＝300 の利益を計上しています。

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
仕 入	700	現 金	700
現 金	1,000	売 上	1,000

・子会社

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
仕 入	1,000	現 金	1,000
繰 越 商 品	1,000	仕 入	1,000

② 連結上あるべき仕訳

連結会計では、700円で仕入れた商品が期末に残っていると考えます。

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
仕 入	700	現 金	700
繰 越 商 品	700	仕 入	700

③ 連結仕訳（②－①）

親会社の外部仕入の仕訳は、連結上あるべき仕訳と同じです。

親会社の「売上」と子会社の「仕入」は内部取引なので、相殺消去します。

・売上高と仕入高の相殺消去

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
売 上 高	**1,000**	**売 上 原 価**	**1,000**

・未実現利益の消去

期末商品に関して、子会社では親会社から仕入れた金額1,000で仕訳を行っていますが、連結上は700が期末商品で、親会社が付加した利益300だけ多くなっていますので、その分を消去します。なお、「繰越商品」は「**商品**」として、「仕入」は「**売上原価**」として連結仕訳を行います。

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
売 上 原 価	**300**	**商 品**	**300**

これにより、連結貸借対照表における商品の金額700となります。

また、売上原価という費用が300増加するので、連結上の利益が300減少します。

（６）期首商品に含まれる未実現利益の実現（未実現利益の消去を行った翌年の処理）

前期の連結仕訳で未実現利益の消去を行っている場合、当期の連結仕訳に影響を与えるので、注意が必要です。

まず、前期の連結仕訳で「売上原価」で処理した金額は、当期の連結仕訳において、「**利益剰余金当期首残高**」となります。前期の費用の増加は前期の利益を減少させ、前期の利益剰余金を減少させます。その結果、当期の「利益剰余金当期首残高」が減少するからです。

次に、通常、期首商品は当期に販売したと考えますので、前期に消去した未実現利益が当期に実現（これを「**未実現利益の実現**」といいます。）することになります。したがって、前期における「未実現利益の消去」の反対仕訳を、連結仕訳として行います。

例えば、前期に子会社が親会社から仕入れた商品1,000（親会社の仕入原価700）を、当期に子会社が1,200で企業集団外部に現金販売した場合を考えます。

①　個別上の仕訳

・親会社

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　訳　な　し			

・子会社

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
現　金	1,200	売　上	1,200
仕　入	1,000	繰越商品	1,000

②　連結上あるべき仕訳

連結会計では、700で仕入れた商品を1,200で販売したと考えます。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
現　金	1,200	売　上	1,200
仕　入	700	繰越商品	700

③　連結仕訳

・前期の連結仕訳（参考）

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
売　上　原　価	300	商　　　　品	300

・前期の引継（開始仕訳）

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
利益剰余金当期首残高	**300**	**商　　　　品**	**300**

・期中仕訳（②－①）

子会社の外部売上の仕訳は、連結上あるべき仕訳と同じです。

期首商品に関して、子会社では親会社から仕入れた金額1,000で仕訳を行っていますが、連結上は700が期首商品で、親会社が付加した利益300だけ少なくなっていますので、その分を修正します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
商　　　　品	**300**	**売　上　原　価**	**300**

・まとめ（前期の引継＋期中仕訳）

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
利益剰余金当期首残高	**300**	**売　上　原　価**	**300**

これにより、売上原価という費用が300減少するので、連結上の利益が300増加します。未実現利益を含んだ資産を企業集団外部に売却すると、以前に連結上消去した利益が増加します。

例題　親会社P社は2030年3月31日に、S社の発行済株式の80%を取得し、S社を子会社とした。親会社P社は、2032年3月期に子会社S社へ商品を10,000円で販売した（親会社P社の子会社S社への売上利益率は毎期30%である）。2032年3月期において、親会社P社から仕入れた子会社S社の商品は期首に800円、期末に1,000円あった。

そこで、2032年3月期の連結損益計算書（売上総利益まで）を作成しなさい。なお、2032年3月期におけるP社及びS社の個別損益計算書（売上総利益まで）は以下のとおりである。

損益計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
売上原価	28,000	18,000	売上高	46,000	29,000
売上総利益	18,000	11,000			
合計	46,000	29,000	合計	46,000	29,000

①　売上高と仕入高の相殺消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
売上高	10,000	売上原価	10,000

②　期首商品に係る未実現利益の実現

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	240	売上原価	240

売上原価：800×売上利益率30%＝240

③　期末商品に係る未実現利益の消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
売上原価	300	商品	300

売上原価：1,000×売上利益率30%＝300

④　連結損益計算書（売上総利益まで）

連結損益計算書

科目	金額
売上高	65,000
売上原価	36,060
売上総利益	28,940

売上高：P社46,000＋S社29,000－10,000＝65,000

売上原価：P社28,000＋S社18,000－10,000

－期首商品に係る未実現利益240

＋期末商品に係る未実現利益300＝36,060

未実現損益の消去（アップ・ストリーム）

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　非支配株主に按分することの意味を理解しよう！

②　連結仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「土地売却益」勘定（特別利益）･「土地売却損」勘定（特別損失）

「土地」勘定（資産）

「売上原価」勘定（費用）･「商品」勘定（資産）

「利益剰余金当期首残高」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

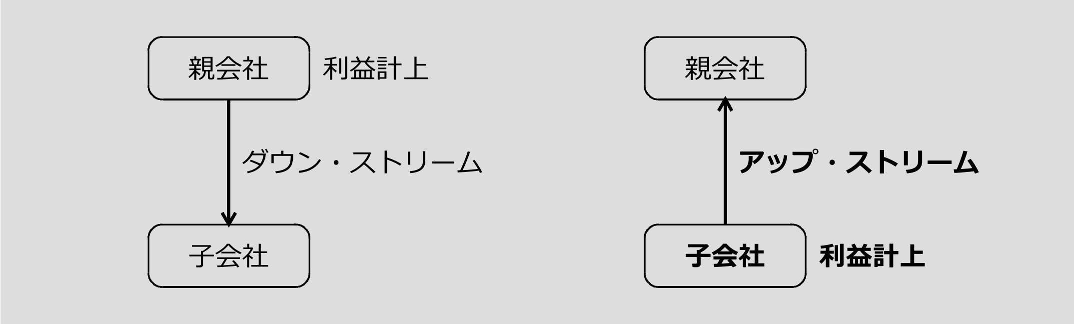
「非支配株主に帰属する当期純利益」勘定（連結損益計算書項目）

「非支配株主持分当期首残高」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

「非支配株主持分当期変動額」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

（1）アップ・ストリーム

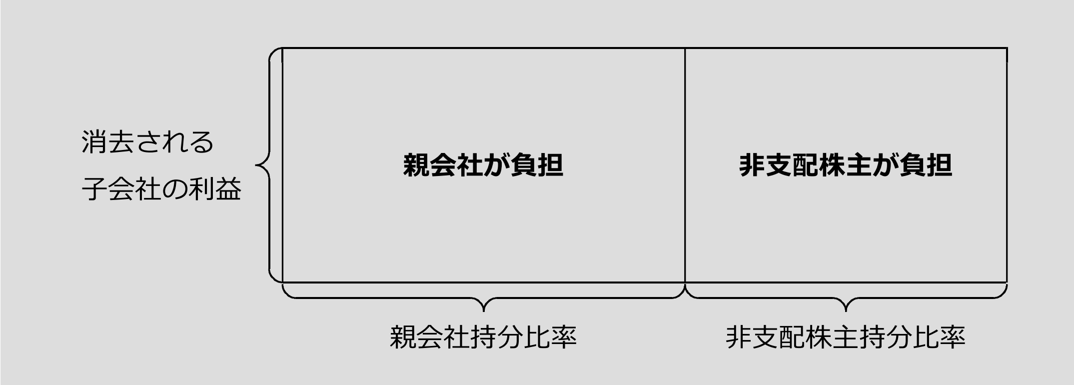
ここでは、子会社が親会社に商品等を販売している場合であるアップ・ストリームを学習します。



子会社が親会社に商品や固定資産等について利益を付加して販売し、親会社において期末にその資産を保有している場合、企業集団で考えると、子会社が付加した利益は企業集団外部に販売していないので、**未実現利益**です。そこで、ダウン・ストリームと同様に、連結財務諸表を作成するためには、未実現利益の全額を消去します。

ここで、子会社に非支配株主がいる場合、未実現利益の消去によって子会社の利益が減少しますので、非支配株主の持分比率に対応する金額を、非支配株主持分に按分します。子会社が利益を計上した場合には非支配株主持分を増加させましたが、子会社の利益が減少した場合には非支配株主持分を減少させます。

なお、ダウン・ストリームでは未実現利益は全額消去しますが、非支配株主に按分しませんでしたので、すべて親会社が負担することになります。この処理を「**全額消去・親会社負担方式**」といいます。また、アップ・ストリームでは未実現利益は全額消去しますが、持分比率に応じて親会社と非支配株主が負担しますので、この処理を「**全額消去・持分比率按分負担方式**」といいます。



（2）アップ・ストリームにおける連結仕訳

まず、ダウン・ストリームと同様に、期末における未実現利益を全額消去します。用いる科目も同じです。

次に、全額消去の連結仕訳で減少する利益を、持分比率に応じて非支配株主に按分します。これは、子会社の「当期純利益の按分」の連結仕訳の貸借反対となります。

① 土地に含まれる未実現利益の消去及び按分

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
土 地 売 却 益	×××	**土　　　地**	×××
非支配株主持分当期変動額	×××	**非支配株主に帰属する当期純利益**	×××

② 期末商品に含まれる未実現利益の消去及び按分

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
売 上 原 価	×××	**商　　　品**	×××
非支配株主持分当期変動額	×××	**非支配株主に帰属する当期純利益**	×××

このアップ・ストリームの連結仕訳を行うと、連結損益計算書における「非支配株主に帰属する当期純利益」と連結貸借対照表における「非支配株主持分」の金額は以下となります。ダウン・ストリームと金額が異なりますので、注意して下さい。

・非支配株主に帰属する当期純利益：

子会社の当期純利益×非支配株主持分比率

－期末における未実現利益×非支配株主持分比率

＝(子会社の当期純利益－期末における未実現利益)×非支配株主持分比率

・非支配株主持分:

子会社の資本合計×非支配株主持分比率

－期末における未実現利益×非支配株主持分比率

＝(子会社の資本合計－期末における未実現利益)×非支配株主持分比率

（３）土地に含まれる未実現利益の消去及び按分

例題　**子会社S社は親会社P社に2,000円で購入した土地を2,500円で現金で売却した。なお、親会社P社の子会社S社に対する持分比率は80%であり、親会社P社は期末現在、当該土地を保有している。そこで、必要な連結仕訳を答えなさい。**

①　連結仕訳（全額消去　=　ダウン・ストリームと同じ）

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
土　地　売　却　益	**500**	**土　　　　　　地**	**500**

②　連結仕訳（非支配株主への按分）

未実現利益500を消去した分だけ、子会社の利益が減少しますので、それを非支配株主に按分します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
非支配株主持分当期変動額	**100**	**非支配株主に帰属する当期純利益**	**100**

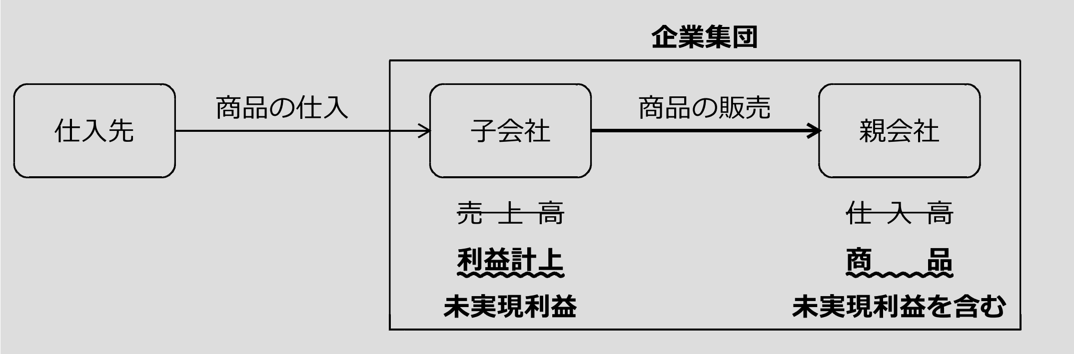
非支配株主に帰属する当期純利益：未実現利益500

×非支配株主持分比率20%＝100

これにより、連結貸借対照表における土地の金額2,000円となります。また、土地売却益500という収益が減少するので、連結上の利益が500減少し、非支配株主に帰属する当期純利益が100減少（親会社株主に帰属する当期純利益に対しては増加）し、その結果、親会社株主に帰属する当期純利益が400減少します。

（４）期末商品に含まれる未実現利益の消去及び按分

例えば、親会社持分比率80%の子会社が現金700で仕入れた商品を親会社に現金1,000で販売し、親会社が期末にこの商品を保有していた場合を考えます。



①　連結仕訳（全額消去 ＝ ダウン・ストリームと同じ）

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
売　上　原　価	**300**	**商　　　品**	**300**

②　連結仕訳（非支配株主への按分）

未実現利益300を消去した分だけ、子会社の利益が減少しますので、それを非支配株主に按分します。

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
非支配株主持分当期変動額	**60**	**非支配株主に帰属する当期純利益**	**60**

非支配株主に帰属する当期純利益：未実現利益300

×非支配株主持分比率20%＝60

これにより、連結貸借対照表における商品の金額700となります。また、売上原価という費用が300増加するので、連結上の当期純利益が300減少し、非支配株主に帰属する当期純利益が60減少（親会社株主に帰属する当期純利益に対しては増加）し、その結果、親会社株主に帰属する当期純利益が240減少します。

例題　親会社P社は2031年3月31日に、S社の発行済株式の80%を12,000円で取得し、S社を子会社とした。2031年3月31日におけるS社の資本は、資本金10,000円、利益剰余金5,000円であった。

子会社S社は、2032年3月期に親会社P社へ商品を10,000円で販売した（子会社S社の親会社P社への売上利益率は30%である）。親会社P社では2032年3月期の決算日において、子会社S社から仕入れた商品1,000円を在庫として保有している。

そこで、2032年3月期の連結財務諸表を作成しなさい。また、2032年3月期におけるP社及びS社の個別財務諸表は以下のとおりである。

損益計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
売上原価	28,000	18,000	売上高	50,000	30,000
販売費及び一般管理費	7,000	8,000			
当期純利益	15,000	4,000			
合計	50,000	30,000	合計	50,000	30,000

株主資本等変動計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
資本金当期末残高	50,000	10,000	資本金当期首残高	50,000	10,000
利益剰余金当期末残高	35,000	9,000	利益剰余金当期首残高	20,000	5,000
			当期純利益	15,000	4,000
合計	35,000	9,000	合計	35,000	9,000

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸資産	110,000	20,000	諸負債	40,000	3,000
商品	3,000	2,000	資本金	50,000	10,000
子会社株式	12,000	—	利益剰余金	35,000	9,000
合計	125,000	22,000	合計	125,000	22,000

① 開始仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金当期首残高	**10,000**	**子会社株式**	**12,000**
利益剰余金当期首残高	**5,000**	**非支配株主持分当期首残高**	**3,000**

非支配株主持分：(10,000＋5,000)×非支配株主持分比率20%＝3,000

② 当期純利益の按分

借方科目	金額	貸方科目	金額
非支配株主に帰属する当期純利益	**800**	**非支配株主持分当期変動額**	**800**

非支配株主に帰属する当期純利益：4,000×非支配株主持分比率20%＝800

③ 売上高と仕入高の相殺消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
売上高	**10,000**	**売上原価**	**10,000**

④ 未実現利益の消去及び按分

借方科目	金額	貸方科目	金額
売上原価	**300**	**商品**	**300**
非支配株主持分当期変動額	**60**	**非支配株主に帰属する当期純利益**	**60**

売上原価：1,000×売上利益率30%＝300

非支配株主に帰属する当期純利益：未実現利益300

×非支配株主持分比率20%＝60

⑤　連結財務諸表

・連結損益計算書

連結損益計算書

科目	金額
売上高	70,000
売上原価	36,300
売上総利益	33,700
販売費及び一般管理費	15,000
営業利益	18,700
当期純利益	18,700
非支配株主に帰属する当期純利益	740
親会社株主に帰属する当期純利益	17,960

売上高：P社50,000＋S社30,000－10,000＝70,000

売上原価：P社28,000＋S社18,000－10,000＋未実現利益300

＝36,300

非支配株主に帰属する当期純利益：800－60＝740

・連結株主資本等変動計算書

連結株主資本等変動計算書

	株主資本		非支配株主持分	純資産合計
	資本金	利益剰余金		
当期首残高	50,000	20,000	3,000	73,000
親会社株主に帰属する当期純利益		17,960		17,960
株主資本以外の項目の当期変動額			740	740
当期末残高	50,000	37,960	3,740	91,700

資本金当期首残高：親会社の資本金当期首残高

利益剰余金当期首残高：親会社の利益剰余金当期首残高

非支配株主持分当期首残高：(10,000＋5,000)

×非支配株主持分比率20%＝3,000

非支配株主持分当期末残高：子会社資本合計(10,000+9,000－未実現利益300)

×非支配株主持分比率20%＝3,740

・連結貸借対照表

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	130,000	諸負債	43,000
商品	4,700	資本金	50,000
		利益剰余金	37,960
		非支配株主持分	3,740
合計	134,700	合計	134,700

商品：P社3,000＋S社2,000－未実現利益300＝4,700

資本金：親会社の資本金

（５）未実現利益の消去を行った翌年の処理

アップ・ストリームにおいても、前期の連結仕訳で未実現利益の消去を行っている場合、当期の連結仕訳に影響を与えるので、注意が必要です。

まず、全額消去の部分は、ダウン・ストリームと同じです。特に、前期の連結仕訳で「売上原価」等の損益項目で処理した金額は、当期の連結仕訳において、「**利益剰余金当期首残高**」となりますので、注意して下さい。

次に、前期の連結仕訳において、非支配株主に按分した部分です。前期の連結仕訳における「非支配株主に帰属する当期純利益」は当期の引継（開始仕訳）において「**利益剰余金当期首残高**」になります。また、前期の連結仕訳における「非支配株主持分当期変動額」は当期の引継（開始仕訳）において「**非支配株主持分当期首残高**」になります。

①　土地に含まれる未実現利益の消去及び按分

・前期の連結仕訳

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
土　地　売　却　益	×××	土　　　　　地	×××
非支配株主持分当期変動額	×××	非支配株主に帰属する当期純利益	×××

・当期の連結仕訳｛前期の引継（開始仕訳)｝

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
利益剰余金当期首残高	**×××**	**土　　　　　地**	**×××**
非支配株主持分当期首残高	**×××**	**利益剰余金当期首残高**	**×××**

② 期末商品に含まれる未実現利益の消去及び按分

・前期の連結仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
売上原価	×××	商品	×××
非支配株主持分当期変動額	×××	非支配株主に帰属する当期純利益	×××

・当期の連結仕訳

a. 前期の引継（開始仕訳）

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	×××	商品	×××
非支配株主持分当期首残高	×××	利益剰余金当期首残高	×××

b. 期中仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
商品	×××	売上原価	×××
非支配株主に帰属する当期純利益	×××	非支配株主持分当期変動額	×××

c. まとめ（前期の引継＋期中仕訳）

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	**×××**	**売上原価**	**×××**
非支配株主持分当期首残高	**×××**	**利益剰余金当期首残高**	**×××**
非支配株主に帰属する当期純利益	**×××**	**非支配株主持分当期変動額**	**×××**

例題　**親会社P社は前期に子会社S社から仕入れた商品1,000円（子会社S社の仕入原価700円）を、当期に企業集団外部に現金1,200円で販売した。なお、親会社P社の子会社S社に対する持分比率は80%である。そこで、必要な連結仕訳を答えなさい。**

①　前期の連結仕訳（参考）

借方科目	金額	貸方科目	金額
売上原価	300	商品	300
非支配株主持分当期変動額	60	非支配株主に帰属する当期純利益	60

売上原価：1,000－700＝300

非支配株主に帰属する当期純利益：未実現利益300

×非支配株主持分比率20%＝60

②　当期の連結仕訳

・前期の引継（開始仕訳）

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	300	商品	300
非支配株主持分当期首残高	60	利益剰余金当期首残高	60

・期中仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
商品	300	売上原価	300
非支配株主に帰属する当期純利益	60	非支配株主持分当期変動額	60

・まとめ（前期の引継＋期中仕訳）

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	**300**	**売上原価**	**300**
非支配株主持分当期首残高	**60**	**利益剰余金当期首残高**	**60**
非支配株主に帰属する当期純利益	**60**	**非支配株主持分当期変動額**	**60**

成果連結（貸倒引当金の消去②）

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　非支配株主に按分することの意味を理解しよう！

②　連結仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「貸倒引当金」勘定（資産のマイナス）

「貸倒引当金繰入」勘定（販売費及び一般管理費）

「利益剰余金当期首残高」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

「非支配株主に帰属する当期純利益」勘定（連結損益計算書項目）

「非支配株主持分当期首残高」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

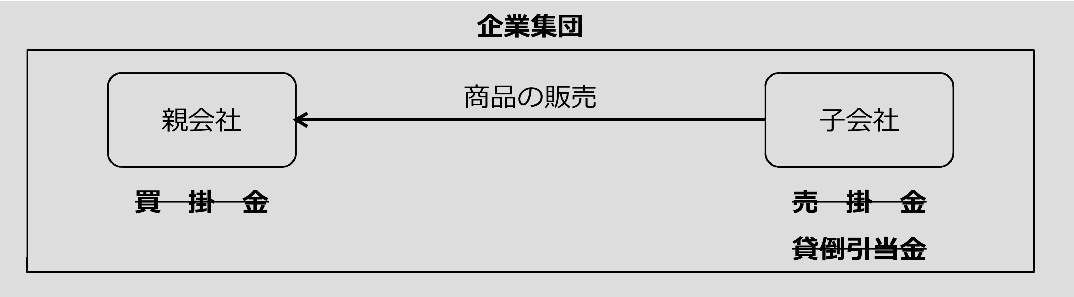
「非支配株主持分当期変動額」勘定（連結株主資本等変動計算書項目）

（１）子会社の貸倒引当金の消去及び按分

未実現利益の消去ではありませんが、アップ・ストリームにおいて、子会社の貸倒引当金繰入を消去した場合、非支配株主に帰属する分を按分します。

子会社が個別上、親会社に対する売上債権等に貸倒引当金を設定しており、連結仕訳によってこれらの債権を消去した場合、これに対応する貸倒引当金も消去します。

これによって、子会社の費用（貸倒引当金繰入）が減少し、子会社の利益が増加しますので、非支配株主の持分比率に対応する金額を、非支配株主持分に按分します。



連結仕訳は、まず、親会社が子会社に対する債権に対して設定した貸倒引当金の消去（ダウン・ストリーム）と同様に、消去された債権に対応する「貸倒引当金」及び「貸倒引当金繰入」を消去します。用いる科目も同じです。

次に、「貸倒引当金繰入」という子会社の費用が減少しますので、子会社の利益は増加します。そこで、連結仕訳で増加する利益を、非支配株主に按分します。これは、子会社の「当期純利益の按分」の連結仕訳と同じ仕訳となります。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
貸　倒　引　当　金	×××	**貸 倒 引 当 金 繰 入**	×××
非支配株主に帰属する当期純利益	×××	**非支配株主持分当期変動額**	×××

例題　**子会社S社は決算日において、親会社P社に対する売掛金が5,000円ある。この売掛金に対して、100円の貸倒引当金を設定している。なお、親会社P社の子会社S社に対する持分比率は80%である。そこで、必要な連結仕訳を答えなさい。**

①　連結仕訳（貸倒引当金の消去 ＝ ダウン・ストリームと同じ）

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
買　掛　金	**5,000**	**売　掛　金**	**5,000**
貸 倒 引 当 金	**100**	**貸 倒 引 当 金 繰 入**	**100**

②　連結仕訳（非支配株主への按分）

借 方 科 目	金　額	貸 方 科 目	金　額
非支配株主に帰属する当期純利益	**20**	**非支配株主持分当期変動額**	**20**

非支配株主に帰属する当期純利益：貸倒引当金繰入100

×非支配株主持分比率20%＝20

（２）前期に子会社の貸倒引当金の消去を行っている場合

前期の連結仕訳で子会社の貸倒引当金の消去を行っている場合、当期の連結仕訳に影響を与えるので、注意が必要です。

まず、貸倒引当金の消去の部分は、ダウン・ストリームと同じです。前期の連結仕訳で「貸倒引当金繰入」を消去した金額は、当期の引継（開始仕訳）において、「**利益剰余金当期首残高**」となりますので、注意して下さい。

次に、非支配株主に按分した部分です。前期の連結仕訳における「非支配株主に帰属する当期純利益」は当期の引継（開始仕訳）において「**利益剰余金当期首残高**」になります。また、前期の連結仕訳における「非支配株主持分当期変動額」は当期の引継（開始仕訳）において「**非支配株主持分当期首残高**」になります。

・前期の連結仕訳

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
貸倒引当金	×××	貸倒引当金繰入	×××
非支配株主に帰属する当期純利益	×××	非支配株主持分当期変動額	×××

・当期の連結仕訳

a．前期の引継（開始仕訳）

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
貸倒引当金	×××	利益剰余金当期首残高	×××
利益剰余金当期首残高	×××	非支配株主持分当期首残高	×××

b．期中仕訳

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
貸倒引当金	×××	貸倒引当金繰入	×××
非支配株主に帰属する当期純利益	×××	非支配株主持分当期変動額	×××

c．まとめ（前期の引継＋期中仕訳）

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
貸倒引当金	**×××**	**利益剰余金当期首残高**	**×××**
		貸倒引当金繰入	**×××**
利益剰余金当期首残高	**×××**	**非支配株主持分当期首残高**	**×××**
非支配株主に帰属する当期純利益	**×××**	**非支配株主持分当期変動額**	**×××**

例題　**子会社S社は親会社P社に対する売掛金が前期末に5,000円（これに対する貸倒引当金100円）、当期末に8,000円（これに対する貸倒引当金160円）あった。そこで、必要な連結仕訳を答えなさい。なお、親会社P社の子会社S社に対する持分比率は80%であり、S社では個別上、貸倒引当金繰入2,000円を計上している。**

・連結仕訳

①　前期の引継（開始仕訳）

借方科目	金額	貸方科目	金額
貸倒引当金	100	利益剰余金当期首残高	100
利益剰余金当期首残高	20	非支配株主持分当期首残高	20

非支配株主持分当期首残高：貸倒引当金100×非支配株主持分比率20%＝20

②　期中仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
貸倒引当金	60	貸倒引当金繰入	60
非支配株主に帰属する当期純利益	12	非支配株主持分当期変動額	12

非支配株主に帰属する当期純利益：貸倒引当金繰入60

×非支配株主持分比率20%＝12

・まとめ（①＋②）

借方科目	金額	貸方科目	金額
貸倒引当金	**160**	**利益剰余金当期首残高**	**100**
		貸倒引当金繰入	**60**
利益剰余金当期首残高	**20**	**非支配株主持分当期首残高**	**20**
非支配株主に帰属する当期純利益	**12**	**非支配株主持分当期変動額**	**12**

連結会計②　問題

問題1　以下の資料にもとづいて、2032年3月期の連結財務諸表を作成しなさい。なお、P社及びS社ともに決算日は3月31日である。

［資料］

1．親会社P社は2030年3月31日に、S社の発行済株式の70%を45,000円で取得し、S社を子会社とした。2030年3月31日におけるS社の資本は、資本金50,000円、利益剰余金10,000円であった。

2．のれんは発生年度の翌年から定額法により10年で償却する。

3．2031年3月期において、S社は12,000円の当期純利益を獲得し、配当を2,000円行っている。

4．P社は当期においてS社へ商品を45,000円販売している。また、S社のP社からの商品仕入高は45,000円であった。

5．P社はS社に対して前期より売上利益率10%で商品を販売しており、S社はP社から仕入れた商品を外部に販売している。2031年3月31日及び2032年3月31日にS社が保有する期末商品のうち、P社から仕入れた金額は9,350円及び5,500円であった。

6．P社は売掛金期末残高に対して、毎期3%の貸倒引当金を設定している。2031年3月31日及び2032年3月31日において、P社の売掛金期末残高のうち、S社に対する売掛金は9,000円及び7,000円であった。なお、P社では個別上、貸倒引当金繰入を計上している。

7．P社は当期においてS社へ帳簿価額10,000円の土地を11,500円で売却している。なお、当該土地をS社は2032年3月31日において保有している。

8．P社は当期首にS社へ貸付期間3年、年利率1%、利払日3月末日の条件で、5,000円の貸付を行った。

9．2032年3月期におけるP社及びS社の個別財務諸表は以下のとおりである。

損益計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
売上原価	140,000	75,000	売上高	200,000	100,000
販売費及び一般管理費	15,000	11,000	営業外収益	12,000	10,000
営業外費用	11,000	7,000	特別利益	9,000	3,000
特別損失	5,000	2,000			
当期純利益	50,000	18,000			
合計	221,000	113,000	合計	221,000	113,000

株主資本等変動計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
資本金当期末残高	100,000	50,000	資本金当期首残高	100,000	50,000
剰余金の配当	10,000	3,000	利益剰余金当期首残高	80,000	20,000
利益剰余金当期末残高	120,000	35,000	当期純利益	50,000	18,000
合計	130,000	38,000	合計	130,000	38,000

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸資産	200,900	80,600	諸負債	60,000	40,000
売掛金	30,000	20,000	買掛金	27,000	37,000
貸倒引当金	△900	△600	長期借入金	40,000	10,000
商品	20,000	32,000	資本金	100,000	50,000
土地	40,000	30,000	利益剰余金	120,000	35,000
長期貸付金	12,000	10,000			
S社株式	45,000	ー			
合計	347,000	172,000	合計	347,000	172,000

問題2　以下の資料にもとづいて、2032年3月期の連結財務諸表を作成しなさい。なお、P社及びS社ともに決算日は3月31日である。

［資料］

1．親会社P社は2030年3月31日に、S社の発行済株式の70%を40,000円で取得し、S社を子会社とした。2030年3月31日におけるS社の資本は、資本金50,000円、利益剰余金10,000円であった。

2．のれんは発生年度の翌年から定額法により10年で償却する。

3．2031年3月期において、S社は12,000円の当期純利益を獲得し、配当を2,000円行っている。

4．S社は当期においてP社へ商品を45,000円販売している。また、P社のS社からの商品仕入高は45,000円であった。

5．S社はP社に対して前期より売上利益率20%で商品を販売しており、P社はS社から仕入れた商品を外部に販売している。2031年3月31日及び2032年3月31日にP社が保有する期末商品のうち、S社から仕入れた金額は9,350円及び5,500円であった。

6．S社は売掛金期末残高に対して、毎期3%の貸倒引当金を設定している。2031年3月31日及び2032年3月31日において、S社の売掛金期末残高のうち、P社に対する売掛金は9,000円及び7,000円であった。なお、S社では個別上、貸倒引当金繰入を計上している。

7．S社は当期においてP社へ帳簿価額10,000円の土地を11,500円で売却している。なお、当該土地をP社は2032年3月31日において保有している。

8．S社は当期首にP社へ貸付期間3年、年利率1%、利払日3月末日の条件で、5,000円の貸付を行った。

9．2032年3月期におけるP社及びS社の個別財務諸表は以下のとおりである。

損益計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
売上原価	140,000	75,000	売上高	200,000	100,000
販売費及び一般管理費	15,000	11,000	営業外収益	12,000	10,000
営業外費用	11,000	7,000	特別利益	9,000	3,000
特別損失	5,000	2,000			
当期純利益	50,000	18,000			
合計	221,000	113,000	合計	221,000	113,000

株主資本等変動計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
資本金当期末残高	100,000	50,000	資本金当期首残高	100,000	50,000
剰余金の配当	10,000	3,000	利益剰余金当期首残高	80,000	20,000
利益剰余金当期末残高	120,000	35,000	当期純利益	50,000	18,000
合計	130,000	38,000	合計	130,000	38,000

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸資産	205,900	80,600	諸負債	60,000	40,000
売掛金	30,000	20,000	買掛金	27,000	37,000
貸倒引当金	△900	△600	長期借入金	40,000	10,000
商品	20,000	32,000	資本金	100,000	50,000
土地	40,000	30,000	利益剰余金	120,000	35,000
長期貸付金	12,000	10,000			
S社株式	40,000	ー			
合計	347,000	172,000	合計	347,000	172,000

連結会計②　答案用紙

問題1

連結損益計算書

科目	金額
売上高	
売上原価	
売上総利益	
販売費及び一般管理費	
営業利益	
営業外収益	
営業外費用	
経常利益	
特別利益	
特別損失	
当期純利益	
非支配株主に帰属する当期純利益	
親会社株主に帰属する当期純利益	

連結株主資本等変動計算書

	株　主　資　本		非支配株主持分	純資産合計
	資　本　金	利益剰余金		
当期首残高				
剰余金の配当				
親会社株主に帰属する当期純利益				
株主資本以外の項目の当期変動額				
当期末残高				

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸　資　産		諸　負　債	
売　掛　金		買　掛　金	
貸倒引当金		長期借入金	
商　　品		資　本　金	
土　　地		利益剰余金	
の　れ　ん		非支配株主持分	
長期貸付金			
合計		合計	

問題2

連結損益計算書

科目	金額
売上高	
売上原価	
売上総利益	
販売費及び一般管理費	
営業利益	
営業外収益	
営業外費用	
経常利益	
特別利益	
特別損失	
当期純利益	
非支配株主に帰属する当期純利益	
親会社株主に帰属する当期純利益	

連結株主資本等変動計算書

	株主資本		非支配株主持分	純資産合計
	資本金	利益剰余金		
当期首残高				
剰余金の配当				
親会社株主に帰属する当期純利益				
株主資本以外の項目の当期変動額				
当期末残高				

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産		諸負債	
売掛金		買掛金	
貸倒引当金		長期借入金	
商品		資本金	
土地		利益剰余金	
のれん		非支配株主持分	
長期貸付金			
合計		合計	

連結会計②　解答解説

問題1　**解答**

連結損益計算書

科目	金額
売上高	255,000
売上原価	169,615
売上総利益	85,385
販売費及び一般管理費	26,360
営業利益	59,025
営業外収益	19,850
営業外費用	17,950
経常利益	60,925
特別利益	10,500
特別損失	7,000
当期純利益	64,425
非支配株主に帰属する当期純利益	5,400
親会社株主に帰属する当期純利益	59,025

連結株主資本等変動計算書

	株　主　資　本		非支配株主持分	純資産合計
	資　本　金	利益剰余金		
当期首残高	100,000	86,035	21,000	207,035
剰余金の配当		△10,000		△10,000
親会社株主に帰属する当期純利益		59,025		59,025
株主資本以外の項目の当期変動額			4,500	4,500
当期末残高	100,000	135,060	25,500	260,560

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	281,500	諸負債	100,000
売掛金	43,000	買掛金	57,000
貸倒引当金	△1,290	長期借入金	45,000
商品	51,450	資本金	100,000
土地	68,500	利益剰余金	135,060
のれん	2,400	非支配株主持分	25,500
長期貸付金	17,000		
合計	462,560	合計	462,560

問題2　解答

連結損益計算書

科目	金額
売上高	255,000
売上原価	169,230
売上総利益	85,770
販売費及び一般管理費	26,060
営業利益	59,710
営業外収益	19,850
営業外費用	17,950
経常利益	61,610
特別利益	10,500
特別損失	7,000
当期純利益	65,110
非支配株主に帰属する当期純利益	5,163
親会社株主に帰属する当期純利益	59,947

連結株主資本等変動計算書

	株　主　資　本		非支配 株主持分	純資産 合計
	資　本　金	利益剰余金		
当期首残高	100,000	87,880	20,520	208,400
剰余金の配当		△10,000		△10,000
親会社株主に帰属する当期純利益		59,947		59,947
株主資本以外の項目の当期変動額			4,263	4,263
当期末残高	100,000	137,827	24,783	262,610

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸　資　産	286,500	諸　負　債	100,000
売　掛　金	43,000	買　掛　金	57,000
貸倒引当金	△1,290	長期借入金	45,000
商　品	50,900	資　本　金	100,000
土　地	68,500	利益剰余金	137,827
長期貸付金	17,000	非支配株主持分	24,783
合計	464,610	合計	464,610

問題1 **解説**

① 開始仕訳

・2030年3月31日における投資と資本の相殺消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金当期首残高	50,000	S社株式	45,000
利益剰余金当期首残高	10,000	非支配株主持分当期首残高	18,000
のれん	3,000		

のれん：45,000－(50,000＋10,000)×親会社持分比率70%＝3,000

非支配株主持分当期首残高：(50,000＋10,000)

×非支配株主持分比率30%＝18,000

・前期ののれんの償却

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	300	のれん	300

利益剰余金当期首残高：3,000÷10年＝のれん償却額300

・前期の当期純利益の按分

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	3,600	非支配株主持分当期首残高	3,600

利益剰余金当期首残高：S社の前期の当期純利益12,000

×非支配株主持分比率30%＝非支配株主に帰属する当期純利益3,600

・前期の配当の消去・修正

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	1,400	利益剰余金当期首残高	2,000
非支配株主持分当期首残高	600		

利益剰余金当期首残高(借方)：2,000×親会社持分比率70%＝受取配当金1,400

非支配株主持分当期首残高：2,000×非支配株主持分比率30%＝600

利益剰余金当期首残高(貸方)：S社の前期の配当2,000

・合計（当期の開始仕訳）

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金当期首残高	**50,000**	**S社株式**	**45,000**
利益剰余金当期首残高	**13,300**	**非支配株主持分当期首残高**	**21,000**
のれん	**2,700**		

非支配株主持分当期首残高：(50,000＋20,000)

×非支配株主持分比率30%＝21,000

② のれんの償却

借方科目	金額	貸方科目	金額
販売費及び一般管理費	**300**	**の れ ん**	**300**

販売費及び一般管理費：3,000÷10年＝のれん償却額300

③ 当期純利益の按分

借方科目	金額	貸方科目	金額
非支配株主に帰属する当期純利益	**5,400**	**非支配株主持分当期変動額**	**5,400**

非支配株主に帰属する当期純利益：18,000×非支配株主持分比率30%＝5,400

④ 配当の消去・修正

借方科目	金額	貸方科目	金額
営業外収益	**2,100**	**剰余金の配当**	**3,000**
非支配株主持分当期変動額	**900**		

営業外収益：3,000×親会社持分比率70%＝受取配当金2,100

非支配株主持分当期変動額：3,000×非支配株主持分比率30%＝900

⑤ 売上高と仕入高の相殺消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
売 上 高	**45,000**	**売 上 原 価**	**45,000**

⑥ 商品の未実現利益の消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	**935**	**売 上 原 価**	**935**
売 上 原 価	**550**	**商 品**	**550**

利益剰余金当期首残高：9,350×10%＝935

商品：5,500×10%＝550

⑦ 売掛金と買掛金の相殺消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
買 掛 金	**7,000**	**売 掛 金**	**7,000**

⑧　貸倒引当金の消去

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
貸倒引当金	**210**	**利益剰余金当期首残高**	**270**
販売費及び一般管理費	**60**		

利益剰余金当期首残高：9,000×3%＝270

貸倒引当金：7,000×3%＝210

販売費及び一般管理費：270－210＝貸倒引当金繰入60

⑨　土地の未実現利益の消去

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
特別利益	**1,500**	**土地**	**1,500**

特別利益：11,500－10,000＝土地売却益1,500

⑩　貸付金と借入金の相殺消去

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
長期借入金	**5,000**	**長期貸付金**	**5,000**
営業外収益	**50**	**営業外費用**	**50**

営業外収益：5,000×1%＝受取利息50（貸方の営業外費用は、支払利息）

問題2 **解説**

① 開始仕訳

・2030年3月31日における投資と資本の相殺消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金当期首残高	50,000	S社株式	40,000
利益剰余金当期首残高	10,000	非支配株主持分当期首残高	18,000
		利益剰余金当期首残高	2,000

利益剰余金当期首残高(貸方)：(50,000＋10,000)×親会社持分比率70%

−40,000＝負ののれん発生益2,000

非支配株主持分当期首残高：(50,000＋10,000)

×非支配株主持分比率30%＝18,000

・前期の当期純利益の按分

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	3,600	非支配株主持分当期首残高	3,600

利益剰余金当期首残高：S社の前期の当期純利益12,000

×非支配株主持分比率30%＝非支配株主に帰属する当期純利益3,600

・前期の配当の消去・修正

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	1,400	利益剰余金当期首残高	2,000
非支配株主持分当期首残高	600		

利益剰余金当期首残高(借方)：2,000×親会社持分比率70%＝受取配当金1,400

非支配株主持分当期首残高：2,000×非支配株主持分比率30%＝600

利益剰余金当期首残高(貸方)：S社の前期の配当2,000

・合計（当期の開始仕訳）

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金当期首残高	**50,000**	**S社株式**	**40,000**
利益剰余金当期首残高	**11,000**	**非支配株主持分当期首残高**	**21,000**

非支配株主持分当期首残高：(50,000＋20,000)

×非支配株主持分比率30%＝21,000

② 当期純利益の按分

借方科目	金額	貸方科目	金額
非支配株主に帰属する当期純利益	**5,400**	**非支配株主持分当期変動額**	**5,400**

非支配株主に帰属する当期純利益：18,000×非支配株主持分比率30%＝5,400

③ 配当の消去・修正

借方科目	金額	貸方科目	金額
営業外収益	**2,100**	**剰余金の配当**	**3,000**
非支配株主持分当期変動額	**900**		

営業外収益：3,000×親会社持分比率70%＝受取配当金2,100

非支配株主持分当期変動額：3,000×非支配株主持分比率30%＝900

④ 売上高と仕入高の相殺消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
売上高	**45,000**	**売上原価**	**45,000**

⑤ 商品の未実現利益の消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
利益剰余金当期首残高	**1,870**	**売上原価**	**1,870**
非支配株主持分当期首残高	**561**	**利益剰余金当期首残高**	**561**
非支配株主に帰属する当期純利益	**561**	**非支配株主持分当期変動額**	**561**
売上原価	**1,100**	**商品**	**1,100**
非支配株主持分当期変動額	**330**	**非支配株主に帰属する当期純利益**	**330**

利益剰余金当期首残高：9,350×20%＝1,870

非支配株主持分当期首残高：期首未実現利益1,870

×非支配株主持分比率30%＝561

商品：5,500×20%＝1,100

非支配株主に帰属する当期純利益：期末未実現利益1,100

×非支配株主持分比率30%＝330

⑥ 売掛金と買掛金の相殺消去

借方科目	金額	貸方科目	金額
買掛金	**7,000**	**売掛金**	**7,000**

⑦　貸倒引当金の消去

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
貸倒引当金	**210**	**利益剰余金当期首残高**	**270**
販売費及び一般管理費	**60**		
利益剰余金当期首残高	**81**	**非支配株主持分当期首残高**	**81**
非支配株主持分当期変動額	**18**	**非支配株主に帰属する当期純利益**	**18**

利益剰余金当期首残高：9,000×3%＝270

貸倒引当金：7,000×3%＝210

販売費及び一般管理費：270－210＝貸倒引当金繰入60

非支配株主持分当期首残高：利益剰余金当期首残高270

×非支配株主持分比率30%＝81

非支配株主に帰属する当期純利益：貸倒引当金繰入60

×非支配株主持分比率30%＝18

⑧　土地の未実現利益の消去

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
特別利益	**1,500**	**土地**	**1,500**
非支配株主持分当期変動額	**450**	**非支配株主に帰属する当期純利益**	**450**

特別利益：11,500－10,000＝土地売却益1,500

非支配株主に帰属する当期純利益：未実現利益1,500

×非支配株主持分比率30%＝450

⑨　貸付金と借入金の相殺消去

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
長期借入金	**5,000**	**長期貸付金**	**5,000**
営業外収益	**50**	**営業外費用**	**50**

営業外収益：5,000×1%＝受取利息50（貸方の営業外費用は、支払利息）

製造業会計

製造業会計とは

【重要性：C】

ＰＯＩＮＴ！

製造業会計について理解しよう！

（１）製造業会計とは

製造業会計は、原価計算を必要とするため、基本的には工業簿記の出題範囲と言えます。しかし、工業簿記では、期中における取引の記帳や原価計算に関する問題が中心となるため、製造業を営む会社の総合的な決算に関する問題が出題しにくいとのことから、製造業特有の期末の決算整理事項や財務諸表作成を問う部分については、商業簿記から出題されることとなりました。

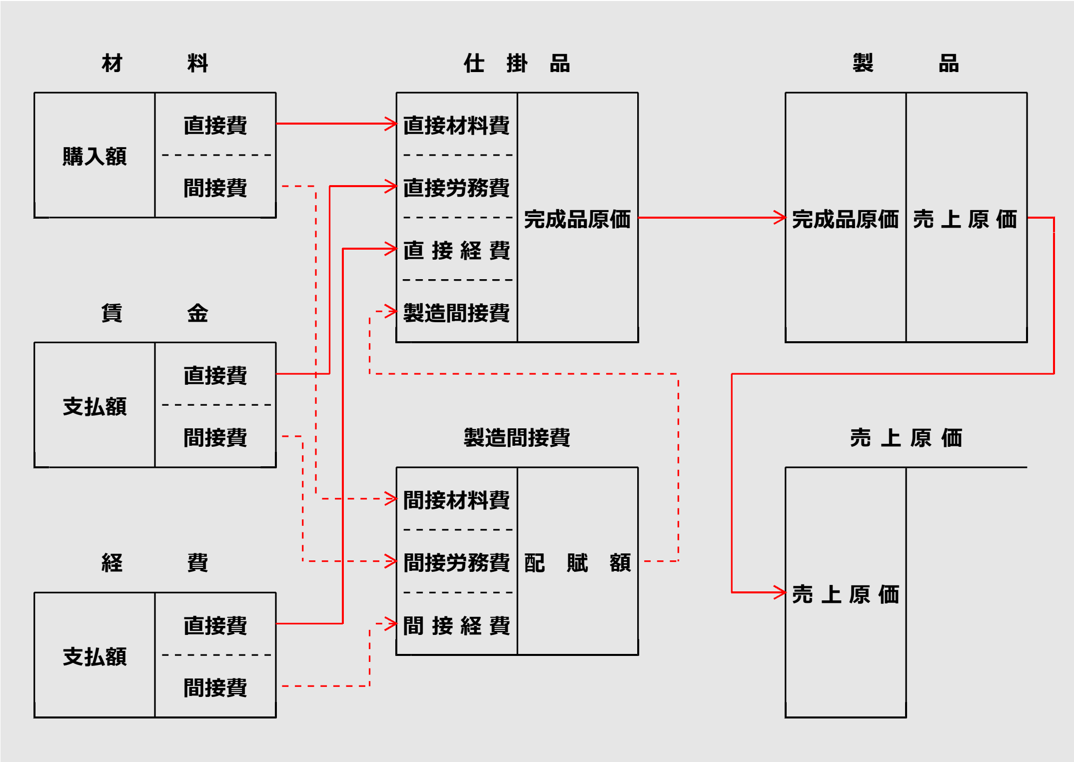
なお、本テーマは、工業簿記の知識を前提としますので、工業簿記の学習後に、学習して下さい。また、本テーマでは、**個別原価計算**を前提としています。

（２）原価計算期間

通常、**1月単位**で原価計算を行います。したがって、毎月の月次決算において、決算整理を行っています。例えば、減価償却については、毎月次決算で1月分の減価償却費を計上しています。

（３）勘定連絡図

参考として、**個別原価計算**における「勘定連絡図」を以下に示しておきます。



決算整理

【重要性：C】

ＰＯＩＮＴ！

①　製造業における決算整理を理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「材料」勘定（資産)、「賃金」勘定（費用)、「経費」勘定（費用）

「製造間接費」勘定（費用）

「仕掛品」勘定（資産)、「製品」勘定（資産）

「売上原価」勘定（費用)、「原価差異」勘定

（１）材料費

工業簿記では通常、材料の仕入時に「**材料**」勘定（資産）を用いて処理します。例えば、材料を掛けで仕入れた場合、以下の仕訳を行います。

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
材　　　料	**×××**	**買　掛　金**	**×××**

当月に材料を直接材料と間接材料として消費した場合、月次決算（又は年度決算）において、以下の仕訳を行います。なお、ここでは、製造原価を集計する勘定として「**仕掛品**」勘定（資産）、製造間接費を集計する勘定として「**製造間接費**」勘定（費用）を用いているものとします（以下、同様です）。

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
仕　掛　品	**×××**	**材　　　料**	**×××**
製 造 間 接 費	**×××**		

例題　**3月における材料の掛仕入は60,000円であった。また、3月における直接材料費は50,000円、間接材料費は9,000円であった。なお、決算日は毎年3月末日である。**

当期の2月末の残高試算表（一部）

材　　　料	**8,000**	

①　3月の期中仕訳

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
材　　　料	**60,000**	**買　掛　金**	**60,000**

②　決算整理

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
仕　掛　品	**50,000**	**材　　　料**	**59,000**
製 造 間 接 費	**9,000**		

③　決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

材　　　料	9,000	

（２）労務費

　工業簿記では通常、労務費について「**賃金**」勘定（費用）を用いて処理します。例えば、賃金を現金で支払った場合、以下の仕訳を行います。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
賃　　　　　　金	×××	**現　　　　　　金**	×××

　当月に直接労務費と間接労務費が生じた場合、月次決算（又は年度決算）において、以下の仕訳を行います。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
仕　　掛　　品	×××	**賃　　　　　　金**	×××
製　造　間　接　費	×××		

例題　**3月に直接工へ賃金として40,000円を現金で支払った。そのうち、直接作業賃金が35,000円であり、残りは間接的な作業のための賃金であった。なお、決算日は毎年3月末日である。**

①　3月の期中仕訳

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
賃　　　　　　金	**40,000**	**現　　　　　　金**	**40,000**

②　決算整理

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
仕　　掛　　品	**35,000**	**賃　　　　　　金**	**40,000**
製　造　間　接　費	**5,000**		

（３）経費

工業簿記では通常、経費については、水道光熱費、減価償却費といったそれぞれの勘定（費用）を用いて処理します。以下の仕訳では、「経費」勘定（費用）で示します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
経　費	**×××**	**現　金**	**×××**

当月に直接経費と間接経費が生じた場合、月次決算（又は年度決算）において、以下の仕訳を行います。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　掛　品	**×××**	**経　費**	**×××**
製　造　間　接　費	**×××**		

例題　**3月に経費として30,000円を現金で支払った。3月における直接経費は27,000円、間接経費は3,000円であった。なお、決算日は毎年3月末日である。**

①　3月の期中仕訳

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
経　費	**30,000**	**現　金**	**30,000**

②　決算整理

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
仕　掛　品	**27,000**	**経　費**	**30,000**
製　造　間　接　費	**3,000**		

（４）製造原価と販売費及び一般管理費の按分

製造業の場合、費用の中には製造に係る分と販売活動や管理活動に係る分が含まれている場合があります。例えば、工場の建物のうち、80%は製造活動に使用しており、20%は管理活動に使用しているという場合です。

その場合、製造に係る分については「製造原価」、販売活動や管理活動に係る分については「販売費及び一般管理費」とするために、按分する必要があります。

例題　**固定資産の減価償却は、期首に年間発生額を見積もり、以下の月割額を毎月計上し、決算月も同様な処理を行う。なお、決算日は毎年3月末日である。**

建物減価償却費10,000円（製造活動用8,000円、販売・一般管理用2,000円）

2月末の残高試算表（一部）

建　　　　物	**2,400,000**	**建物減価償却累計額**	**710,000**
減　価　償　却　費	**22,000**		

①　決算整理

借方科目	金　　額	貸方科目	金　　額
減　価　償　却　費	**10,000**	**建物減価償却累計額**	**10,000**
製　造　間　接　費	**8,000**	**減　価　償　却　費**	**8,000**

②　決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表に計上されている減価償却費24,000円は、損益計算書の「販売費及び一般管理費」に計上されます。

決算整理後残高試算表（一部）

建　　　　物	2,400,000	建物減価償却累計額	720,000
減　価　償　却　費	24,000		

（５）製造間接費

製造間接費を製造原価に振り替える場合、月次決算（又は年度決算）において、以下の仕訳を行います。

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
仕 掛 品	×××	**製 造 間 接 費**	×××

例題　**3月に発生した製造間接費は25,000円であった。なお、決算日は毎年3月末日である。**

・決算整理

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
仕 掛 品	**25,000**	**製 造 間 接 費**	**25,000**

（６）完成品の振替

工業簿記では通常、完成品について「**製品**」勘定（資産）を用いて処理します。月次決算（又は年度決算）において、以下の仕訳を行います。

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
製 品	×××	**仕 掛 品**	×××

例題　**3月に完成した製品の原価は120,000円であった。なお、決算日は毎年3月末日である。**

・決算整理

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
製 品	**120,000**	**仕 掛 品**	**120,000**

（７）売上原価への振替

工業簿記では通常、売上原価について「**売上原価**」勘定（費用）を用いて処理します。月次決算（又は年度決算）において、以下の仕訳を行います。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
売　上　原　価	**×××**	**製　　　品**	**×××**

例題　**3月の売上原価は130,000円であった。なお、決算日は毎年3月末日である。**

・決算整理

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
売　上　原　価	**130,000**	**製　　　品**	**130,000**

（８）原価差異

予定価格等を用いることによって、原価差異（げんかさい）が生じる場合があります。通常、原価差異はいったん「原価差異」勘定で処理します。なお、原価差異には**有利差異**（ゆうりさい）**（貸方差異）**と**不利差異**（ふりさい）**（借方差異）**があります。例えば、製造間接費について予定配賦を行っている場合で原価差異が生じた時には、月次決算（又は年度決算）において、以下の仕訳を行います。

また、原価差異の処理方法はいくつかの方法がありますが、ここでは売上原価へ賦課する場合の仕訳を示します。**有利差異（貸方差異）**を売上原価に賦課すると**売上原価から減算**され、**不利差異（借方差異）**を売上原価に賦課すると**売上原価に加算**されます。

① 有利差異（貸方差異）

・原価差異の発生時

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕掛品	×××	**製造間接費**	×××
		原価差異	×××

・原価差異を売上原価へ賦課

借方科目	金額	貸方科目	金額
原価差異	×××	**売上原価**	×××

② 不利差異（借方差異）

・原価差異の発生時

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕掛品	×××	**製造間接費**	×××
原価差異	×××		

・原価差異を売上原価へ賦課

借方科目	金額	貸方科目	金額
売上原価	×××	**原価差異**	×××

例題 3月における製造間接費予定配賦額は24,000円で、実際に発生した製造間接費は23,500円であった。原価差異は比較的少額であり、正常な原因によるものであったため、売上原価に賦課する。なお、決算日は毎年3月末日である。

・決算整理

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕掛品	**24,000**	**製造間接費** **原価差異**	**23,500** **500**
原価差異	**500**	**売上原価**	**500**

例題 3月における製造間接費予定配賦額は24,000円で、実際に発生した製造間接費は25,000円であった。原価差異は比較的少額であり、正常な原因によるものであったため、売上原価に賦課する。なお、決算日は毎年3月末日である。

・決算整理

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕掛品 **原価差異**	**24,000** **1,000**	**製造間接費**	**25,000**
売上原価	**1,000**	**原価差異**	**1,000**

財務諸表作成

【重要性：C】

ＰＯＩＮＴ！

製造業における財務諸表を理解しよう！

（1）製造業会計の財務諸表

製造業会計では、損益計算書、貸借対照表に加えて、損益計算書の内訳明細として「**製造原価報告書**（せいぞうげんかほうこくしょ）」を作成します。なお、製造原価報告書とは、製造活動の状況を明らかにする報告書です。

（2）製造業の貸借対照表

製造業会計では、棚卸資産として、「**製品**」「**材料**」「**仕掛品**」があります。

（3）製造業の損益計算書

商品販売業の損益計算書では、以下のように売上原価の内訳項目として「当期商品仕入高」があります。これに対して、製造業の損益計算書では、売上原価の内訳項目として「当期商品仕入高」に代わり「**当期製品製造原価**」が記載されます。この「当期製品製造原価」の内訳明細として作成されるのが製造原価報告書です。

商品販売業（商業簿記）

損益計算書

Ⅰ．売上高		×××
Ⅱ．売上原価		
期首商品棚卸高	×××	
当期商品仕入高	×××	
合　計	×××	
期末商品棚卸高	×××	×××
売上総利益		×××
（以下、省略）		

製造業（工業簿記）

損益計算書

Ⅰ．売上高		×××
Ⅱ．売上原価		
期首製品棚卸高	×××	
当期製品製造原価	×××	
合　計	×××	
期末製品棚卸高	×××	×××
売上総利益		×××
（以下、省略）		

（４）製造原価報告書の形式

製造原価報告書の形式には、①形態別分類による製造原価報告書と、②製品との関連における分類による製造原価報告書の２つの形式がありますが、ここでは、一般的な**形態別分類による製造原価報告書**を示します。また、製造原価報告書で算定された「当期製品製造原価」は、損益計算書の売上原価の内訳科目となる点に注意して下さい。

製造原価報告書

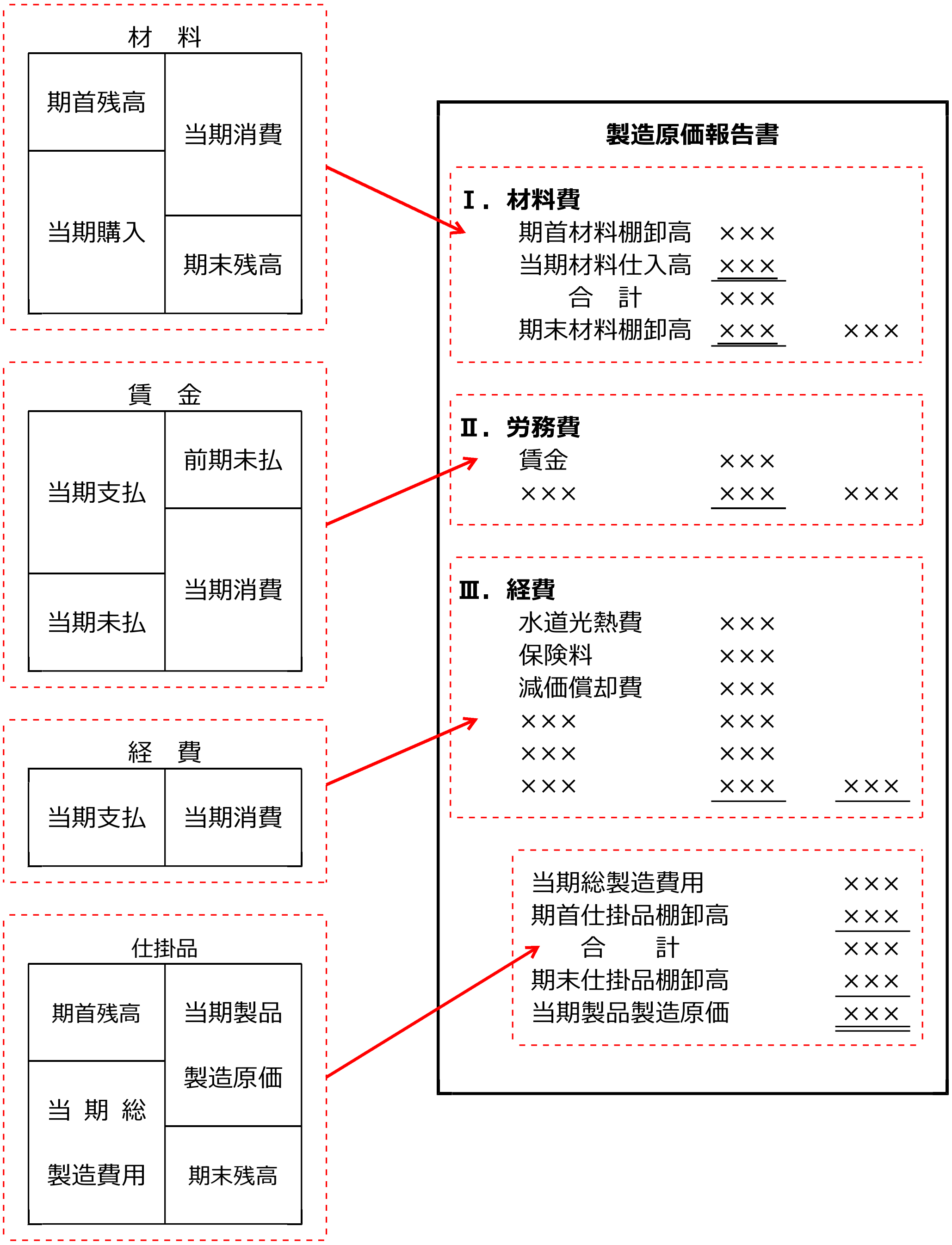
Ⅰ．材料費		
期首材料棚卸高	×××	
当期材料仕入高	×××	
合　計	×××	
期末材料棚卸高	×××	×××
Ⅱ．労務費		
賃金	×××	
×××	×××	×××
Ⅲ．経費		
×××	×××	
×××	×××	×××
当期総製造費用		×××
期首仕掛品棚卸高		×××
合　　計		×××
期末仕掛品棚卸高		×××
当期製品製造原価		**×××**

損益計算書

Ⅰ．売上高		×××
Ⅱ．売上原価		
期首製品棚卸高	×××	
当期製品製造原価	**×××**	
合　計	×××	
期末製品棚卸高	×××	×××
売上総利益		×××
（以下、省略）		

（5）各勘定と製造原価報告書の対応関係

各勘定と「形態別分類による製造原価報告書」との対応関係は以下のようになります。



例題　次の勘定記入にもとづいて、製造原価報告書を作成しなさい。

材　料

前期繰越	150	仕 掛 品	1,800
買 掛 金	2,000	次期繰越	350
	2,150		2,150

仕 掛 品

前期繰越	600	製　品	5,000
材　料	1,800	次期繰越	800
賃　金	2,000		
製造間接費	1,400		
	5,800		5,800

賃　金

諸　口	2,500	未払賃金	400	
未払賃金	350	仕 掛 品	2,000	（直接工賃金）
		製造間接費	450	（間接工賃金）
	2,850		2,850	

製造間接費

賃　金	450	仕 掛 品	1,400
水道光熱費	200		
保 険 料	300		
減価償却費	450		
	1,400		1,400

製造原価報告書

Ⅰ．材料費		
期首材料棚卸高	150	
当期材料仕入高	2,000	
合　計	2,150	
期末材料棚卸高	350	1,800
Ⅱ．労務費		
直接工賃金	2,000	
間接工賃金	450	2,450
Ⅲ．経費		
水道光熱費	200	
保険料	300	
減価償却費	450	950
当期総製造費用		5,200
期首仕掛品棚卸高		600
合　　計		5,800
期末仕掛品棚卸高		800
当期製品製造原価		5,000

（6）製品勘定と損益計算書の対応関係

「製品」勘定（資産）が、損益計算書の「売上原価」と対応しています。

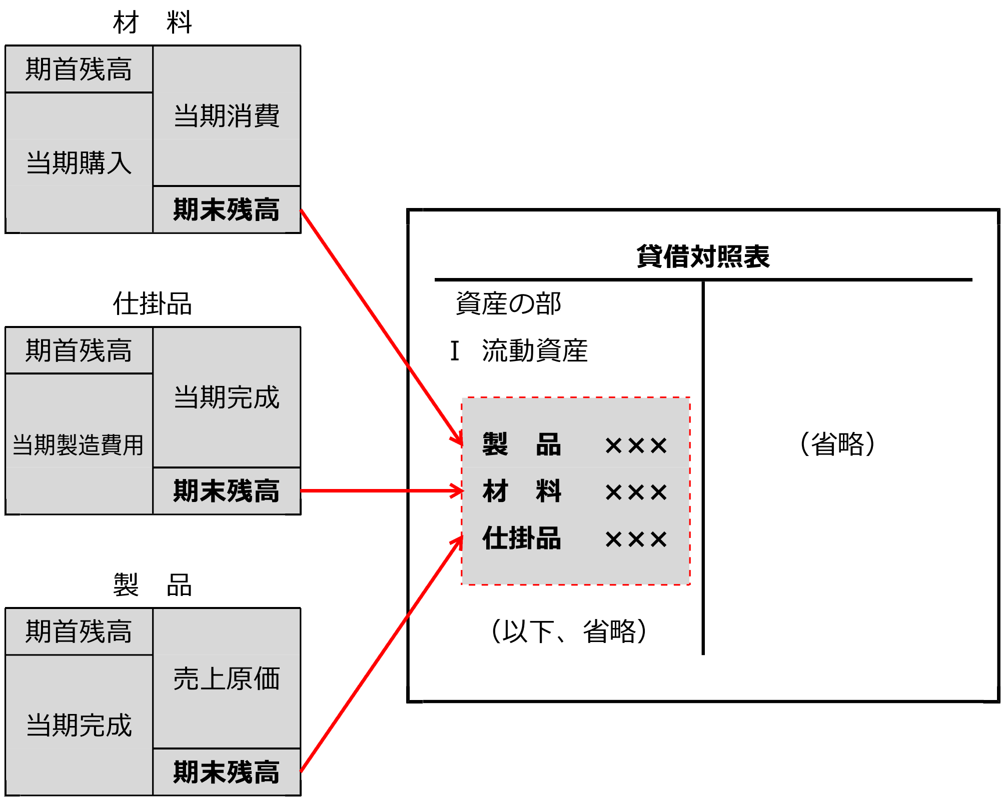
損益計算書

Ⅰ．売上高		×××
Ⅱ．売上原価		
1．期首製品棚卸高	×××	
2．当期製品製造原価	×××	
合　計	×××	
3．期末製品棚卸高	×××	
差　引	×××	
4．原価差異	×××	×××
売上総利益	×××	

（以下、省略）

（７）各勘定と貸借対照表の対応関係

「材料」勘定（資産）、「仕掛品」勘定（資産）、「製品」勘定（資産）の各期末残高が、貸借対照表の「材料」、「仕掛品」、「製品」の金額と一致します。



例題　次の勘定記入にもとづいて、損益計算書（売上総利益まで）及び貸借対照表（一部）を作成しなさい。

材　　料

前期繰越	150	仕 掛 品	1,800
買 掛 金	2,000	次期繰越	350
	2,150		2,150

仕　掛　品

前期繰越	600	製　　品	5,000
材　　料	1,800	次期繰越	800
賃　　金	2,000		
製造間接費	1,400		
	5,800		5,800

賃　　金

諸　　口	2,500	前期繰越	400
次期繰越	350	仕 掛 品	2,000
		製造間接費	450
	2,850		2,850

製　　品

前期繰越	300	売上原価	5,100
仕 掛 品	5,000	次期繰越	200
	5,300		5,300

製造間接費

賃　　金	450	仕 掛 品	1,400
水道光熱費	200		
保 険 料	300		
減価償却費	450		
	1,400		1,400

売 上 原 価

製　　品	5,100	損　　益	5,100
	5,100		5,100

損　　益

売上原価	5,100	売 上 高	10,000

① 損益計算書（売上総利益まで）

損　益　計　算　書

Ⅰ 売　上　高		10,000
Ⅱ 売　上　原　価		
1．期首製品棚卸高	300	
2．当期製品製造原価	5,000	
合　計	5,300	
3．期末製品棚卸高	200	5,100
売上総利益		4,900

② 貸借対照表（一部）

貸　借　対　照　表

製　品	200	
材　料	350	
仕　掛　品	800	

製造業会計　問題

問題1　以下の資料にもとづいて、①当期製品製造原価、②売上原価、③売上総利益の金額を答えなさい。

［資料］

1．期首材料棚卸高20,000、当期材料仕入高220,000、期末材料棚卸高40,000

2．当期労務費120,000、当期経費80,000

3．期首仕掛品棚卸高60,000、期末仕掛品棚卸高50,000

4．期首製品棚卸高70,000、期末製品棚卸高90,000、売上高650,000

製造業会計　答案用紙

問題1

①

②

③

製造業会計　解答解説

問題1　**解答**

①　410,000

②　390,000

③　260,000

問題1　**解説**

①について

・当期材料費：期首20,000＋当期仕入220,000－期末材料40,000＝200,000

・当期総製造費用：材料費200,000＋労務費120,000＋経費80,000＝400,000

・当期製品製造原価：期首仕掛品60,000＋当期総製造費用400,000
－期末仕掛品50,000＝410,000

②について

・売上原価：期首製品70,000＋当期製品製造原価410,000
－期末製品90,000＝390,000

③について

・売上総利益：売上高650,000－売上原価390,000＝260,000

試験対策　仕訳問題

日商簿記2級の第1問は、仕訳形式の問題が5問出題されます。勘定科目の候補が与えられますので、その中から適切な勘定科目を選び、仕訳を解答します。与えられた勘定科目以外で解答した場合は、正解となりませんので注意して下さい。

仕訳問題は今まで学習してきた仕訳を解答すれば良いのですが、特に、複数の論点が問われる問題が間違いやすいので注意して下さい。

例題　**下記の取引について仕訳を行いなさい。ただし、勘定科目は次の中から最も適当と思われるものを選ぶこと。**

広告宣伝費	普通預金	売上	仕入
租税公課	未払金	仮払消費税	長期前払費用
仮受消費税	機械装置	構築物	現金
未払法人税等	修繕引当金	売掛金	買掛金
建設仮勘定	修繕費	支払利息	受取利息
研究開発費	建物	のれん	負ののれん発生益
定期預金	商品	当座預金	仮払法人税等

①　工場の増設工事が完成し、固定資産等の各勘定に振替計上を行った。なお、工事代金880,000円は4回分割で小切手により支払済みである。工事の明細は、建物500,000円、構築物200,000円、修繕費100,000円、共通費80,000円であった。共通費は各勘定の金額比で配賦する。

②　X商事から、商品100,000円と研究開発専用で使用する機械800,000円を、翌々月払いの条件で購入した。これらに対する消費税の税率は10%であり、税抜方式により記帳する。なお、商品売買は三分法により記帳している。

③　定期預金800,000円（１年満期、利率年１%）の満期が到来した。この満期額に、仮払法人税等に計上する源泉所得税（20%）控除後の受取利息手取額を加えた金額を、さらに１年満期の定期預金として継続した。

④　宮崎社を現金990,000円で買収した。買収時における宮崎社の資産・負債は、売掛金800,000円、商品200,000円、買掛金300,000円であった。なお、商品売買は売上原価対立法により記帳している。

⑤　広告用看板設置に関する契約を締結し、向こう3年分の広告料金360,000円を普通預金から支払った。なお、その総額をいったん資産に計上し、さらに計上した資産から当月分（1ヶ月分）の費用の計上を行う。

①　共通費の配賦

工事代金は支払済みであり、その際に「建設仮勘定」勘定（資産）で処理されている点に注意して下さい。また、共通費は問題文にしたがって金額の比率で配賦します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
建物	**550,000**	**建設仮勘定**	**880,000**
構築物	**220,000**		
修繕費	**110,000**		

建物：500,000＋共通費80,000× $\frac{500,000}{500,000+200,000+100,000}$ ＝550,000

構築物：200,000＋共通費80,000× $\frac{200,000}{500,000+200,000+100,000}$ ＝220,000

修繕費：100,000＋共通費80,000× $\frac{100,000}{500,000+200,000+100,000}$ ＝110,000

②　研究開発費

特定の研究開発目的にのみ使用され、他の目的に使用できない機械装置等を取得した場合、取得時に「研究開発費」勘定（費用）で処理します。なお、仕入の対価は「買掛金」勘定（負債）で、機械の対価は「未払金」勘定（負債）で処理します。

税抜方式の場合、仕入や研究開発費は税抜（消費税抜き）の金額で計上し、消費税額は「仮払消費税」勘定で処理します。また、買掛金や未払金は税込（消費税込み）の金額で計上します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕入	**100,000**	**買掛金**	**110,000**
研究開発費	**800,000**	**未払金**	**880,000**
仮払消費税	**90,000**		

買掛金：100,000＋100,000×10%＝110,000

未払金：800,000＋800,000×10%＝880,000

仮払消費税：(100,000＋800,000)×10%＝90,000

③　源泉所得税

利息を受け取った場合、「受取利息」勘定（営業外収益）で処理します。利息には源泉所得税がかかりますが、受取利息に計上すべき金額は源泉所得税控除前の金額となります。

利息に係る源泉所得税は法人税等の前払と考えられるため、「仮払法人税等」勘定（資産）で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
定期預金	**806,400**	**定期預金**	**800,000**
仮払法人税等	**1,600**	**受取利息**	**8,000**

定期預金(借方)：800,000＋受取利息手取額(8,000－源泉所得税1,600)
＝806,400

受取利息：800,000×1%＝8,000

仮払法人税等：受取利息8,000×20%＝1,600

④　買収（事業譲受）

買収で引き継いだ資産と負債の時価純資産と取得原価の差額は「のれん」として処理します。特に時価の指示がない場合には、与えられた金額をもとに仕訳を行って下さい。なお、本問では商品売買について売上原価対立法を採用していますので、引き継いだ商品については「商品」勘定（資産）で処理して下さい。

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**800,000**	**買掛金**	**300,000**
商品	**200,000**	**現金**	**990,000**
のれん	**290,000**		

のれん：取得原価990,000－時価純資産(800,000＋200,000－300,000)
＝290,000

⑤　長期前払費用

向こう3年分の広告料金はいったん「長期前払費用」勘定（資産）で処理し、そのうち当月分を「広告宣伝費」勘定（販売費及び一般管理費）に振り替えます。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
長期前払費用	**360,000**	**普通預金**	**360,000**
広告宣伝費	**10,000**	**長期前払費用**	**10,000**

広告宣伝費：360,000÷3年÷12ヶ月×1ヶ月=10,000

なお、長期前払費用については一年基準が適用されますので、流動固定分類まで問われた場合には、以下の仕訳が必要となります。本問では勘定科目に前払費用がないことからこの処理は不要と判断します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
前払費用	120,000	長期前払費用	120,000

前払費用：360,000÷3年×1年=120,000

試験対策　勘定記入

例題　次の資料にもとづいて、下記の設問に答えなさい。なお、備品の減価償却は残存価額をゼロとして定額法によって行う。会計期間は１年間（12月決算）である。

［資料］

2030年１月１日　備品Ｘ（取得原価100,000円、耐用年数５年）および備品Ｙ（取得原価300,000円、耐用年数６年）を現金で購入した。

2030年７月１日　備品Ｚ（取得原価800,000円、耐用年数８年）を小切手を振り出して購入した。

2031年３月31日　備品Ｘを30,000円で売却し、代金は現金で受け取った。

2032年１月１日　備品Ｙを除却した。なお、備品の見積処分価額は50,000円であった。

［設問］

問１　2030年度（2030年１月１日～12月31日）における備品減価償却費の総額を答えなさい。

問２　2031年３月31日における備品Xの売却損の金額を答えなさい。

問３　2031年度（2031年１月１日～12月31日）における備品減価償却費の総額を答えなさい。

問４　2031年度（2031年１月１日～12月31日）における備品勘定および備品減価償却累計額勘定への記入を完成させなさい。

備　　　　　品

日付		摘　要	借　方	日付		摘　要	貸　方
1	1	前　期　繰　越		3	31		
				12	31		

備品減価償却累計額

日付		摘　要	借　方	日付		摘　要	貸　方
3	31			1	1	前　期　繰　越	
12	31			12	31		

問５　2032年１月１日における備品Yの除却損の金額を答えなさい。

勘定記入が問われる問題が出題された場合、まずは、必要な仕訳を行って下さい。そして、仕訳から勘定記入のルールにしたがって勘定へ転記すれば解答できます。

１．仕訳処理

①　2030年１月１日

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
備　　　　品	**400,000**	**現　　　　金**	**400,000**

備品：備品X100,000＋備品Y300,000＝400,000

②　2030年７月１日

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
備　　　　品	**800,000**	**当　座　預　金**	**800,000**

③　2030年12月31日（決算整理）

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
備品減価償却費	**120,000**	**備品減価償却累計額**	**120,000**

備品減価償却費：備品X100,000÷５年＋備品Y300,000÷６年

＋備品Z800,000÷８年÷12ヶ月×６ヶ月＝120,000　←　問１解答

④　2031年3月31日

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
備品減価償却累計額	**20,000**	**備　　　　品**	**100,000**
備品減価償却費	**5,000**		
現　　　　金	**30,000**		
固定資産売却損	**45,000**		

備品減価償却累計額：100,000÷５年×１年＝20,000

備品減価償却費：100,000÷５年÷12ヶ月×3ヶ月＝5,000

固定資産売却損：帳簿価額(100,000－20,000－5,000)

－売価30,000＝45,000　←　問２解答

⑤　2031年12月31日（決算整理）

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
備品減価償却費	**150,000**	**備品減価償却累計額**	**150,000**

備品減価償却費：備品Y300,000÷６年＋備品Z800,000÷８年＝150,000

問３解答　期中売却分(備品X)5,000＋決算整理分(備品Y＋備品Z)150,000

＝155,000

⑥　2032年１月１日

期首に除却したので、2032年1月分の減価償却費は計上しません。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
備品減価償却累計額	**100,000**	**備　　品**	**300,000**
貯　蔵　品	**50,000**		
固定資産除却損	**150,000**		

備品減価償却累計額：備品Y300,000÷6年×2年＝100,000

固定資産除却損：帳簿価額(300,000－100,000)

－見積処分価額50,000＝150,000　←　問５解答

２．勘定記入（問４解答）

2031年度における備品勘定及び備品減価償却累計額勘定の記入が問われていますが、それぞれの前期繰越の金額は、2030年度の仕訳の累計から算定します。

2031年３月31日の備品勘定の相手勘定科目は複数ですので、摘要欄には「諸口」と記入される点に注意して下さい。

また、次期繰越の金額は差額でも算定できますが、残っている備品から求めることもできます。

備　　品

日付		摘　要	借　方	日付		摘　要	貸　方
1	1	前期繰越	1,200,000	3	31	諸　口	100,000
				12	31	次期繰越	1,100,000
			1,200,000				1,200,000

前期繰越：備品X100,000＋備品Y300,000＋備品Z800,000＝1,200,000

次期繰越：備品Y300,000＋備品Z800,000＝1,100,000

備品減価償却累計額

日付		摘　要	借　方	日付		摘　要	貸　方
3	31	備　品	20,000	1	1	前期繰越	120,000
12	31	次期繰越	250,000	12	31	備品減価償却費	150,000
			270,000				270,000

前期繰越：2030年12月31日決算整理仕訳より

次期繰越：備品Y300,000÷６年×2年

＋備品Z800,000÷８年÷12ヶ月×18ヶ月(2030年7月～2031年12月)

＝250,000

試験対策　銀行勘定調整表

例題　次の資料にもとづいて、下記の設問に答えなさい。

［資料］

　2030年3月31日、決算にあたり、取引銀行から当座預金の残高証明書を取り寄せたところ、その残高は345,000円であり、当社の当座預金勘定残高と一致していなかった。そこで、不一致原因を調査した結果、次の事実が判明した。

①　仕入先に対して仕入代金として小切手21,000円を振り出して支払ったが、決算日現在、仕入先は当該小切手を銀行に呈示していなかった。

②　得意先から売掛金の回収として、当座預金口座に33,000円が振り込まれていたが、当社では未記入であった。

③　2030年2月に生じた広告宣伝費の代金支払いのために小切手10,000円を作成し、その時点で当座預金の減少として処理していたが、決算日現在、相手先に渡していなかった。

④　決算日に売上代金55,000円を銀行の夜間金庫（当座預金）に預け入れたが、銀行では営業時間が過ぎていたため、当日の入金として処理していなかった。

［設問］

問１　以下の銀行勘定調整表を完成しなさい。なお、［　　］には上記資料における番号①～④を記入し、（　　）には金額を記入すること。

銀　行　勘　定　調　整　表

2030年3月31日

銀行の残高証明書の残高			（　　　）
加算：［　　］			（　　　）
減算：［　　］		（　　　）	
	［　　］	（　　　）	
	［　　］	（　　　）	（　　　）
当社の当座預金勘定の残高			（　　　）

問２　上記資料に関して、当社が行う仕訳を答えなさい。なお、仕訳が不要な場合は仕訳なしと記入すること。

問３　貸借対照表に計上される当座預金の金額を答えなさい。

本問の銀行勘定調整表は、銀行残高基準法という形式です。しかし、まずは学習した両者区分調整法で考えるとわかりやすいでしょう。

① 未取付小切手（問２解答）
未取付小切手は銀行の当座預金を減少させます。当社は「仕訳なし」です。

② 売掛金回収未処理（問２解答）

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	**33,000**	**売掛金**	**33,000**

③ 未渡小切手（問２解答）
未渡小切手の相手先が仕入先以外ですので、「未払金」勘定（負債）で処理します。

借方科目	金額	貸方科目	金額
当座預金	**10,000**	**未払金**	**10,000**

④ 時間外預入（問２解答）
時間外預入は銀行の当座預金を増加させます。当社は「仕訳なし」です。

上記をもとに、両者区分調整法で銀行勘定調整表を作成すると、以下となります。なお、当座預金残高は、差額で求めます。

銀行勘定調整表

当座預金勘定残高	∴ 336,000	銀行の証明書残高	345,000
加算：②未処理	33,000	加算：④時間外預入	55,000
③未渡小切手	10,000		
計	43,000	計	55,000
		減算：①未取付小切手	21,000
調整後残高	379,000	調整後残高	379,000

問３解答　貸借対照表に計上される当座預金の金額は、両者区分調整法における調整後残高の379,000となります。

問１解答

銀行残高基準法は、銀行の証明書残高からスタートして、会社の当座預金勘定残高に一致させる方法です。式で表すと、以下となりますので、それを答案用紙に記入すれば解答となります。345,000＋④55,000－①21,000－②33,000－③10,000＝336,000

銀　行　勘　定　調　整　表

2030年3月31日

銀行の残高証明書の残高			(345,000)
加算：[	④]		(55,000)
減算：[	①]	(21,000)	
[	②]	(33,000)	
[	③]	(10,000)	(64,000)
当社の当座預金勘定の残高			(336,000)

試験対策　リース取引

例題　当社がリース取引によって調達した機械は以下のとおりである。

名称	リース開始日	リース期　間	リース料支払日	年額リース料	見積現金購入価額
機械A	2029年4月1日	4年	毎年3月31日	20,000円	76,000円
機械B	2029年7月1日	8年	毎年6月30日	10,000円	72,000円
機械C	2030年1月1日	5年	毎年12月31日	18,000円	86,000円

機械Aと機械Cに関するリース取引はファイナンス・リース取引に、機械Bに関するリース取引はオペレーティング・リース取引と判定された。リース資産に関する減価償却はリース期間を耐用年数、残存価額ゼロとする定額法で行う。

そこで、ファイナンス・リース取引を「利子込み法で行った場合」と、「利子抜き法で行った場合」における財務諸表上の①リース資産（取得原価)、②リース債務（流動負債)、③リース債務（固定負債)、④未払費用、⑤減価償却費、⑥支払利息、⑦支払リース料の各金額を答えなさい（該当する金額がない場合には、「０」とすること)。なお、利子抜き法による場合、利息の期間配分は定額法で行う。また、当社の決算日は、2030年3月31日である。

本問では財務諸表上の各金額が問われていますが、各リース取引に関する仕訳を考えて、問われている金額を集計すると良いでしょう。

(1) 利子込み法

利子込み法では、ファイナンス・リース取引におけるリース資産は、**リース料総額**を取得原価とします。

・機械A

2029年4月1日

借方科目	金額	貸方科目	金額
リース資産	**80,000**	**リース債務**	**80,000**

リース資産：年額リース料20,000×4年＝リース料総額80,000

2030年3月31日（当座預金による支払を仮定しています）

借方科目	金額	貸方科目	金額
リース債務	**20,000**	**当座預金**	**20,000**

リース債務：年額リース料20,000

決算整理（2030年3月31日）

借方科目	金額	貸方科目	金額
減価償却費	**20,000**	**減価償却累計額**	**20,000**
リース債務	**60,000**	**リース債務(流動)**	**20,000**
		リース債務(固定)	**40,000**

減価償却費：リース資産計上額80,000÷リース期間4年＝20,000

リース債務(流動)：2031年3月31日支払分20,000(年額リース料)

リース債務(固定)：年額リース料20,000

×２年分(2032年3月31日～2033年3月31日)＝40,000

・機械B

リース開始日から決算日までに9ヶ月が経過しているので、未払費用（未払リース料）の計上を行います。

決算整理（2030年3月31日）

借方科目	金額	貸方科目	金額
支払リース料	**7,500**	**未払費用**	**7,500**

支払リース料：年額リース料10,000÷12ヶ月×9ヶ月＝7,500

・機械C

2030年1月1日

借方科目	金額	貸方科目	金額
リース資産	**90,000**	**リース債務**	**90,000**

リース資産：年額リース料18,000×5年＝リース料総額90,000

決算整理（2030年3月31日）

借方科目	金額	貸方科目	金額
減価償却費	**4,500**	**減価償却累計額**	**4,500**
リース債務	**90,000**	**リース債務(流動)**	**18,000**
		リース債務(固定)	**72,000**

減価償却費：リース資産計上額90,000÷リース期間5年÷12ヶ月×3ヶ月＝4,500

リース債務(流動)：2030年12月31日支払分18,000(年額リース料)

リース債務(固定)：年額リース料18,000

×４年分(2031年12月31日～2034年12月31日)＝72,000

・解答

①リース資産（取得原価）：機械A 80,000＋機械C 90,000＝170,000

②リース債務（流動負債）：機械A 20,000＋機械C 18,000＝38,000

③リース債務（固定負債）：機械A 40,000＋機械C 72,000＝112,000

④未払費用：機械B 7,500

⑤減価償却費：機械A 20,000＋機械C 4,500＝24,500

⑥支払利息： 0

⑦支払リース料：機械B 7,500

(2) 利子抜き法

利子抜き法では、ファイナンス・リース取引におけるリース資産は、**見積現金購入価額**を取得原価とします。

・機械A

2029年4月1日

借方科目	金額	貸方科目	金額
リース資産	**76,000**	**リース債務**	**76,000**

リース資産：見積現金購入価額76,000

2030年3月31日（当座預金による支払を仮定しています）

借方科目	金額	貸方科目	金額
支払利息	**1,000**	**当座預金**	**20,000**
リース債務	**19,000**		

支払利息：{リース料総額(20,000×4年)－リース資産計上額76,000}

÷48ヶ月×12ヶ月＝1,000

リース債務：年額リース料20,000－支払利息1,000＝19,000

決算整理（2030年3月31日）

借方科目	金額	貸方科目	金額
減価償却費	**19,000**	**減価償却累計額**	**19,000**
リース債務	**57,000**	**リース債務(流動)**	**19,000**
		リース債務(固定)	**38,000**

減価償却費：リース資産計上額76,000÷リース期間4年＝19,000

リース債務(流動)：2031年3月31日支払分における元本分19,000

元本分：年額リース料20,000－支払利息相当額1,000＝19,000

支払利息相当額：{リース料総額(20,000×4年)－リース資産計上額76,000}

÷48ヶ月×12ヶ月＝1,000

リース債務(固定)：元本分19,000

×２年分(2032年3月31日～2033年3月31日)＝38,000

・機械B（(1)と同じ）

決算整理（2030年3月31日）

借方科目	金額	貸方科目	金額
支払リース料	**7,500**	**未払費用**	**7,500**

支払リース料：年額リース料10,000÷12ヶ月×9ヶ月＝7,500

・機械C

2030年1月1日

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
リ ー ス 資 産	**86,000**	**リ ー ス 債 務**	**86,000**

リース資産：見積現金購入価額86,000

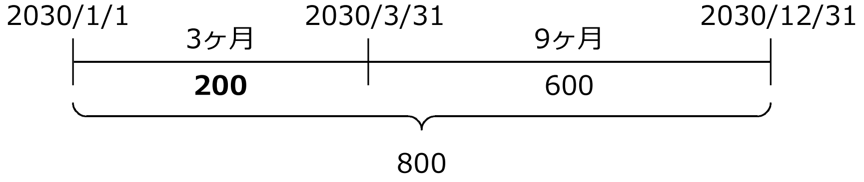
決算整理（2030年3月31日）

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
減 価 償 却 費	**4,300**	**減価償却累計額**	**4,300**
支 払 利 息	**200**	**未 払 費 用**	**200**
リ ー ス 債 務	**86,000**	**リース債務(流動)**	**17,200**
		リース債務(固定)	**68,800**

減価償却費：リース資産計上額86,000÷リース期間5年÷12ヶ月×3ヶ月＝4,300

支払利息：{リース料総額(18,000×5年)－リース資産計上額86,000}

÷60ヶ月×3ヶ月＝200



リース債務(流動)：2030年12月31日支払分における元本分17,200

元本分：年額リース料18,000－支払利息相当額800＝17,200

支払利息相当額：{リース料総額(18,000×5年)－リース資産計上額86,000}

÷60ヶ月×12ヶ月＝800

リース債務(固定)：元本分17,200

×４年分(2031年12月31日～2034年12月31日)＝68,800

・解答

①リース資産（取得原価）：機械A 76,000＋機械C 86,000＝162,000

②リース債務（流動負債）：機械A 19,000＋機械C 17,200＝36,200

③リース債務（固定負債）：機械A 38,000＋機械C 68,800＝106,800

④未払費用：機械B 7,500＋機械C 200＝7,700

⑤減価償却費：機械A 19,000＋機械C 4,300＝23,300

⑥支払利息：機械A 1,000＋機械C 200＝1,200

⑦支払リース料：機械B 7,500

試験対策　税効果会計

例題　以下の①から⑤の問いに答えなさい。当期の税効果会計上の一時差異は次のとおりである。なお、その他有価証券の評価差額は時価と帳簿価額の差額の金額であり、△は評価減を表している。また、法定実効税率は40%である。

	前期末	当期末
貸倒引当金損金算入限度超過額	20,000円	15,000円
減価償却費損金算入限度超過額	40,000円	50,000円
その他有価証券の評価差額	△ 8,000円	11,000円

①　当期の決算整理前残高試算表に計上される繰延税金資産の金額を答えなさい。なお、その他有価証券の評価差額については、期首に洗替処理を行っている。

②　当期の貸借対照表に計上される繰延税金資産の金額を答えなさい。なお、金額がゼロの場合は「－」と回答すること。

③　当期の貸借対照表に計上される繰延税金負債の金額を答えなさい。なお、金額がゼロの場合は「－」と回答すること。

④　当期の貸借対照表に計上されるその他有価証券評価差額金の金額を答えなさい。なお、純資産に与える影響がマイナスの場合は金額の前に「△」を付すこと。

⑤　当期の損益計算書に計上される法人税等調整額の金額を答えなさい。なお、利益に与える影響がマイナスの場合は金額の前に「△」を付すこと。

① 前期貸借対照表

前期貸借対照表（一部）

繰延税金資産	27,200	その他有価証券評価差額金	△ 4,800

繰延税金資産：一時差異(20,000＋40,000＋8,000)×法定実効税率40%

＝27,200

その他有価証券評価差額金：8,000×(1－法定実効税率40%)＝4,800

② 当期首（洗替処理）

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券	**8,000**	**繰延税金資産**	**3,200**
		その他有価証券評価差額金	**4,800**

繰延税金資産：8,000×法定実効税率40%＝3,200

③ 決算整理前残高試算表

決算整理前残高試算表（一部）

繰延税金資産	24,000	

繰延税金資産：前期末T/B 27,200－3,200＝24,000　又は、

その他有価証券評価差額金以外の前期末一時差異(20,000＋40,000)

×法定実効税率40%＝24,000

④ 決算整理

・その他有価証券

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券	**11,000**	**繰延税金負債**	**4,400**
		その他有価証券評価差額金	**6,600**

繰延税金負債：11,000×法定実効税率40%＝4,400

その他有価証券評価差額金：11,000×(1－法定実効税率40%)＝6,600

・その他有価証券以外

借方科目	金額	貸方科目	金額
繰延税金資産	**2,000**	**法人税等調整額**	**2,000**

繰延税金資産：{当期末(15,000＋50,000)－前期末(20,000＋40,000)}

×法定実効税率40%＝2,000

・相殺

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
繰延税金負債	**4,400**	**繰延税金資産**	**4,400**

繰延税金資産：相殺前繰延税金資産26,000 ＞ 相殺前繰延税金負債4,400

したがって、4,400を相殺する。

相殺前繰延税金資産：前T/B 24,000＋2,000＝26,000

⑤　決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

繰延税金資産	21,600	その他有価証券評価差額金	6,600
		法人税等調整額	2,000

繰延税金資産：前T/B 24,000＋2,000－4,400＝21,600

・解答

①当期の決算整理前残高試算表に計上される繰延税金資産：24,000

②当期の貸借対照表に計上される繰延税金資産：21,600

③当期の貸借対照表に計上される繰延税金負債：－

④当期の貸借対照表に計上されるその他有価証券評価差額金：6,600

⑤当期の損益計算書に計上される法人税等調整額：2,000

試験対策　連結会計

例題　次の資料にもとづき、当期（2031年4月1日から2032年3月31日）の連結損益計算書を作成し、連結貸借対照表における①貸倒引当金、②商品、③のれん、④利益剰余金、⑤非支配株主持分の金額を答えなさい。

［資料］

1. P社は2030年3月31日にS社の発行済株式総数の60%を50,000円で取得して支配を獲得し、それ以降S社を連結子会社として連結財務諸表を作成している。のれんの償却は支配獲得時の翌年度から10年間で均等償却を行っている。2030年3月31日におけるS社の貸借対照表における純資産の要約は以下のとおりである。

　　資　本　金：60,000　　資本剰余金：16,000　　利益剰余金：4,000

2. S社の前期の当期純利益は16,000円であった。S社は前期に配当を行っていない。
3. P社およびS社の当期の貸借対照表と損益計算書は、次のとおりである。

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸資産	321,200	122,600	諸負債	80,000	36,000
売掛金	60,000	30,000	買掛金	32,000	34,000
貸倒引当金	△1,200	△600	資本金	280,000	60,000
商品	30,000	40,000	資本剰余金	20,000	16,000
子会社株式	50,000	—	利益剰余金	48,000	46,000
合計	460,000	192,000	合計	460,000	192,000

損益計算書

科目	P社	S社	科目	P社	S社
売上原価	360,000	280,000	売上高	480,000	360,000
販売費及び一般管理費	80,000	40,000	営業外収益	10,000	2,000
営業外費用	5,000	6,000			
当期純利益	45,000	36,000			
合計	490,000	362,000	合計	490,000	362,000

4. S社は当期中に10,000円の配当を行っている。
5. S社の売掛金のうち、20,000円はP社に対するものであり、2%の貸倒引当金を設定している。S社の売上高のうち、130,000円はP社に対するものである。
6. P社の商品のうち15,000円はS社から仕入れたものである。なお、当期からS社は仕入金額に20%の利益を加算して、P社へ商品を販売している。

本問では連結損益計算書と連結貸借対照表の一部の項目が問われていますが、すべての連結財務諸表を作成する場合と同様に、連結仕訳を行って必要な数値を算定して下さい。

① 開始仕訳

・前期の開始仕訳

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
資本金当期首残高	60,000	子 会 社 株 式	50,000
資本剰余金当期首残高	16,000	非支配株主持分当期首残高	32,000
利益剰余金当期首残高	4,000		
の れ ん	2,000		

非支配株主持分当期首残高：(資本金60,000＋資本剰余金16,000
＋利益剰余金4,000)×非支配株主持分比率40%＝32,000

のれん：50,000－(資本金60,000＋資本剰余金16,000＋利益剰余金4,000)
×親会社持分比率60%＝2,000

・前期の当期純利益の按分

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
利益剰余金当期首残高	6,400	非支配株主持分当期首残高	6,400

利益剰余金当期首残高：前期当期純利益16,000×非支配株主持分比率40%
＝非支配株主に帰属する当期純利益6,400

・前期ののれんの償却

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
利益剰余金当期首残高	200	の れ ん	200

利益剰余金当期首残高：のれん2,000÷10年＝のれん償却200

・当期の開始仕訳（上記の合計）

借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
資本金当期首残高	**60,000**	**子 会 社 株 式**	**50,000**
資本剰余金当期首残高	**16,000**	**非支配株主持分当期首残高**	**38,400**
利益剰余金当期首残高	**10,600**		
の れ ん	**1,800**		

利益剰余金当期首残高：取得時利益剰余金4,000
＋前期非支配株主に帰属する当期純利益6,400
＋前期のれん償却200＝10,600

のれん：支配獲得時におけるのれん2,000－前期のれん償却200=1,800

非支配株主持分当期首残高：{資本金60,000＋資本剰余金16,000
＋利益剰余金(4,000＋16,000)}×非支配株主持分比率40%＝38,400

② 当期純利益の按分

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
非支配株主に帰属する当期純利益	**14,400**	**非支配株主持分当期変動額**	**14,400**

非支配株主に帰属する当期純利益：36,000×非支配株主持分比率40%＝14,400

③ のれんの償却

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
販売費及び一般管理費	**200**	**の　れ　ん**	**200**

販売費及び一般管理費：のれん2,000÷10年＝のれん償却200

④ 配当の消去・修正

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
営 業 外 収 益	**6,000**	**剰 余 金 の 配 当**	**10,000**
非支配株主持分当期変動額	**4,000**		

営業外収益：10,000×親会社持分比率60%＝受取配当金6,000

非支配株主持分当期変動額：10,000×非支配株主持分比率40%＝4,000

⑤ 売掛金と買掛金の相殺消去

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
買　掛　金	**20,000**	**売　掛　金**	**20,000**

⑥ 貸倒引当金の消去

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
貸 倒 引 当 金	**400**	**販売費及び一般管理費**	**400**
非支配株主に帰属する当期純利益	**160**	**非支配株主持分当期変動額**	**160**

販売費及び一般管理費：20,000×2%＝貸倒引当金繰入400

非支配株主持分当期変動額：400×非支配株主持分比率40%＝160

⑦ 売上高と仕入高の相殺消去

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
売　上　高	**130,000**	**売 上 原 価**	**130,000**

⑧　未実現利益の消去

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
売　上　原　価	**2,500**	**商　　　品**	**2,500**
非支配株主持分当期変動額	**1,000**	**非支配株主に帰属する当期純利益**	**1,000**

売上原価：15,000÷(１＋付加利益率0.2)×付加利益率0.2＝2,500

非支配株主持分当期変動額：2,500×非支配株主持分比率40%＝1,000

⑨　解答

・連結損益計算書

連結損益計算書

科目	金額
売上高	710,000
売上原価	512,500
売上総利益	197,500
販売費及び一般管理費	119,800
営業利益	77,700
営業外収益	6,000
営業外費用	11,000
当期純利益	72,700
非支配株主に帰属する当期純利益	13,560
親会社株主に帰属する当期純利益	59,140

売上高：P社480,000＋S社360,000－130,000＝710,000

売上原価：P社360,000＋S社280,000－130,000＋未実現利益2,500＝512,500

販売費及び一般管理費：P社80,000＋S社40,000＋のれん償却200
－貸倒引当金繰入400＝119,800

営業外収益：P社10,000＋S社2,000－受取配当金6,000＝6,000

非支配株主に帰属する当期純利益：当期純利益の按分14,400
＋貸倒引当金の消去160－未実現利益の消去1,000＝13,560

・連結貸借対照表の項目

①貸倒引当金：P社1,200＋S社600－貸倒引当金の消去400＝1,400

②商品：P社30,000＋S社40,000－未実現利益2,500＝67,500

③のれん：開始仕訳1,800－のれん償却200＝1,600

④利益剰余金：連結上の利益剰余金期首残高12,400

＋連結P/L 親会社株主に帰属する当期純利益59,140＝71,540

又は、P社48,000＋S社46,000－開始仕訳10,600

－非支配株主に帰属する当期純利益14,400－のれん償却200－受取配当金6,000

＋剰余金の配当10,000＋貸倒引当金の消去(400－160)

－未実現利益の消去(2,500－1,000)＝71,540

・連結上の利益剰余金期首残高：P社(B/S 利益剰余金48,000－当期純利益45,000)

＋S社(B/S 利益剰余金46,000－当期純利益36,000＋配当10,000)

－開始仕訳10,600＝12,400

⑤非支配株主持分：開始仕訳38,400＋当期純利益の按分14,400

－配当の消去・修正4,000＋貸倒引当金の消去160

－未実現利益の消去1,000＝47,960

又は、(資本金60,000＋資本剰余金16,000＋利益剰余金46,000)

×非支配株主持分比率40%＋貸倒引当金の消去160

－未実現利益の消去1,000＝47,960

⑩　連結貸借対照表（参考）

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	443,800	諸負債	116,000
売掛金	70,000	買掛金	46,000
貸倒引当金	△1,400	資本金	280,000
商品	67,500	資本剰余金	20,000
のれん	1,600	利益剰余金	71,540
		非支配株主持分	47,960
合計	581,500	合計	581,500

資本金：P社280,000

資本剰余金：P社20,000

売掛金：P社60,000＋S社30,000－20,000＝70,000

買掛金：P社32,000＋S社34,000－20,000＝46,000

試験対策　製造業会計

例題　受注生産・販売を行っている当社（決算日３月末）に関して、以下の資料に基づいて、①から⑤の問いに答えなさい。

①　損益計算書に計上される売上総利益の金額を答えなさい。
②　当期の貸借対照表に計上される建物（減価償却累計額控除後）の金額を答えなさい。
③　材料に関する棚卸減耗費の金額を答えなさい。
④　当期の貸借対照表に計上される仕掛品の金額を答えなさい。
⑤　製品に関する棚卸減耗費の金額を答えなさい。

［資料１］当期2月末現在の各勘定の残高は以下のとおりであった。

材　料：40,000円、仕掛品：55,000円、製　品：60,000円
建　物：1,500,000円、建物減価償却累計額：818,750円
売　上：3,500,000円、売上原価：2,450,000円

［資料２］当期3月の取引・決算整理に関する事項

1.　3月について、材料仕入高95,000円、直接材料費85,000円、直接工直接作業賃金支払高（月初・月末未払なし）84,000円、製造間接費予定配賦額80,000円、間接材料費実際発生額24,000円、間接材料費と以下の事項から判明するもの以外の製造間接費実際発生額39,800円、月完成品総合原価255,000円、当月売上原価240,000円（原価差額及び製品の棚卸減耗計上前の金額）、当月売上高342,000円であった。
　原価差異は、すべて少額であり正常な原因によるものであったため、売上原価に賦課するものとする。
2.　決算にあたり実地棚卸を行ったところ、材料実際有高は25,000円、製品実際有高は73,500円であった。棚卸減耗は材料・製品ともに正常な原因により生じたものであり、製品の棚卸減耗は売上原価に賦課する。
3.　固定資産の減価償却費については、期首に年間発生額を見積もり、以下の月割額を毎月計上し、決算月も同様な処理を行う。

建　物：6,250円（製造活動用5,000円、販売・一般管理活動用1,250円）
機　械：12,000円（すべて製造用）

① 材料（掛取引を仮定しています）

借方科目	金額	貸方科目	金額
材料	**95,000**	**買掛金**	**95,000**
仕掛品	**85,000**	**材料**	**109,000**
製造間接費	**24,000**		
材料棚卸減耗費	**1,000**	**材料**	**1,000**
製造間接費	**1,000**	**材料棚卸減耗費**	**1,000**

材料棚卸減耗費：材料帳簿残高26,000－材料実際有高25,000＝1,000

材料帳簿残高：月初残高40,000＋当月購入95,000

－直接材料費85,000－間接材料費24,000＝26,000

材　料

月初残高	40,000	直接材料費	85,000
当月購入	95,000	間接材料費	24,000
		月末残高	∴ 26,000

② 直接労務費（現金取引を仮定しています）

借方科目	金額	貸方科目	金額
賃金	**84,000**	**現金**	**84,000**
仕掛品	**84,000**	**賃金**	**84,000**

③　製造間接費（現金取引を仮定しています）

借方科目	金額	貸方科目	金額
製造間接費	**39,800**	**現金**	**39,800**
建物減価償却費	**6,250**	**建物減価償却累計額**	**6,250**
機械減価償却費	**12,000**	**機械減価償却累計額**	**12,000**
製造間接費	**17,000**	**建物減価償却費**	**5,000**
		機械減価償却費	**12,000**
仕掛品	**80,000**	**製造間接費**	**81,800**
原価差異	**1,800**		

製造間接費

間接材料費	24,000	仕掛品	80,000
材料棚卸減耗費	1,000		
減価償却費	17,000		
その他	39,800	原価差異	∴ 1,800

④　完成品の振替

借方科目	金額	貸方科目	金額
製品	**255,000**	**仕掛品**	**255,000**

仕　掛　品

月初残高	55,000	完成品原価	255,000
直接材料費	85,000		
直接労務費	84,000		
製造間接費	80,000	月末残高	∴ 49,000

⑤　売上及び売上原価への振替（掛取引を仮定しています）

借方科目	金額	貸方科目	金額
売掛金	**342,000**	**売上**	**342,000**
売上原価	**240,000**	**製品**	**240,000**
売上原価	**1,800**	**原価差異**	**1,800**
製品棚卸減耗費	**1,500**	**製品**	**1,500**
売上原価	**1,500**	**製品棚卸減耗費**	**1,500**

製品棚卸減耗費：製品帳簿残高75,000－製品実際有高73,500＝1,500

製品帳簿残高：月初残高60,000＋当月完成255,000－売上原価240,000

＝75,000

製品

借方		貸方	
月初残高	60,000	売上原価	240,000
完成品原価	255,000	月末残高	∴ 75,000

・解答

①売上総利益：売上高3,842,000－売上原価2,693,300=1,148,700

売上高：2月末残高3,500,000＋342,000＝3,842,000

売上原価：2月末残高2,450,000＋240,000＋1,800＋1,500＝2,693,300

②建物（減価償却累計額控除後）：

1,500,000－減価償却累計額(2月末残高818,750＋6,250)＝675,000

③材料に関する棚卸減耗費：材料帳簿残高26,000－材料実際有高25,000＝1,000

④仕掛品：月初残高55,000＋直接材料費85,000＋直接労務費84,000

＋製造間接費予定配賦額80,000－完成品原価255,000＝49,000

⑤製品に関する棚卸減耗費：製品帳簿残高75,000－製品実際有高73,500＝1,500